NOTE EXPLICATIVE PORTANT SUR LA CONVENTION MULTILATÉRALE POUR LA MISE EN ŒUVRE DES MESURES RELATIVES AUX CONVENTIONS FISCALES POUR PRÉVENIR L'ÉROSION DE LA BASE D'IMPOSITION ET LE TRANSFERT DE BÉNÉFICES

Contexte

1. La Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (la Convention) est l'un des résultats du Projet de l'OCDE et du G20 pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « Projet BEPS »), c'est-à-dire la mise en place de stratégies de planification fiscale qui exploitent les failles et les disparités dans les règles fiscales en vue de transférer artificiellement des bénéfices vers des destinations à fiscalité nulle ou peu élevée où il n'y a que peu ou pas d'activités économiques, ce qui aboutit à une charge fiscale faible ou nulle.

2. Le Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « Plan d'action BEPS ») a été élaboré par le Comité des affaires fiscales (CAF) de l'OCDE et approuvé par les dirigeants du G20 en septembre 2013. Il identifiait 15 actions à engager pour apporter une réponse globale aux pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS) et fixait des délais pour la réalisation de ces actions. L'Action 15 du Plan d'action BEPS analysait la possibilité d'élaborer un instrument multilatéral en vue de déployer les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales « permettant aux juridictions qui le souhaitent de mettre en œuvre les mesures mises au point dans le cadre des travaux relatifs au Projet BEPS et de modifier les conventions fiscales bilatérales ».

3. Après deux années de travaux, le CAF, réunissant tous les États de l'OCDE et du G20 œuvrant sur un pied d'égalité, a produit l'ensemble final des rapports BEPS, qui a été entériné par le Conseil de l'OCDE et par les dirigeants du G20 en novembre 2015 (l'« Ensemble final BEPS »). L'Ensemble final BEPS, présenté sous la forme de rapports portant sur chacune des 15 actions accompagné d'un Exposé des actions, donne aux États et aux économies les outils dont ils ont besoin pour garantir l'imposition des bénéfices là où s'exercent réellement les activités économiques qui génèrent ces bénéfices et là où la valeur est créée, tout en offrant aux entreprises une sécurité accrue grâce à la réduction du nombre de différends relatifs à l'application des règles fiscales internationales et à une harmonisation des obligations de conformité. Il a été convenu qu'un certain nombre de mesures BEPS constituent des normes minimales, ce qui signifie que les États ont décidé que ces normes doivent être appliquées.

4. La mise en œuvre de l'Ensemble final BEPS nécessitera la modification des modèles de convention fiscale, ainsi que des conventions fiscales bilatérales qui s'en inspirent. En raison du nombre considérable de conventions bilatérales (plus de 3000), la mise à jour bilatérale du réseau conventionnel constituerait un processus long et fastidieux, ce qui limiterait l'efficacité des efforts multilatéraux.

5. Le rapport sur l'Action 15, intitulé « L'élaboration d'un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales », conclut qu'un instrument multilatéral, offrant une approche novatrice pour permettre aux États de modifier rapidement leurs conventions fiscales bilatérales en vue de mettre en œuvre les mesures élaborées dans le cadre du Projet BEPS, est souhaitable et possible, et que les négociations en vue de l'élaboration d'un tel instrument devraient être engagées rapidement. Le rapport sur l'Action 15 a été rédigé avec l'aide d'un groupe d'experts en fiscalité internationale et en droit international public.

6. Conformément au rapport sur l'Action 15, un mandat pour la constitution d'un Groupe *ad hoc* chargé d'élaborer un instrument multilatéral a été approuvé par le CAF et entériné par les ministres des Finances et les gouverneurs de banques centrales des États du G20 en février 2015. Ce mandat prévoyait que le Groupe *ad hoc* élabore un instrument multilatéral destiné à modifier les conventions fiscales bilatérales existantes dans le but de mettre rapidement en œuvre les mesures relatives aux conventions fiscales élaborées dans le cadre du Projet BEPS. Il disposait également que le Groupe devait conclure ses travaux et ouvrir l'instrument multilatéral à la signature pour le 31 décembre 2016.

7. Le Groupe *ad hoc* était ouvert à l'ensemble des États intéressés participant sur un pied d'égalité. 99 États ont pris part au Groupe *ad hoc* en qualité de membres. Quatre juridictions non étatiques et sept organisations internationales ou régionales y ont participé en tant qu'observateurs. Le Groupe était présidé par M. Mike Williams (Royaume-Uni).

8. Le contenu des mesures BEPS relatives aux conventions fiscales (Actions BEPS 2, 6, 7 et 14) a fait l'objet d'un accord dans le cadre de l'Ensemble final BEPS. Par conséquent, les négociations au sein du Groupe *ad hoc* ont essentiellement porté sur la façon dont la Convention devrait modifier les dispositions des conventions fiscales bilatérales ou régionales en vue de mettre en œuvre ces mesures.

9. Le rapport sur l'Action 14 (« Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends ») prévoyait également qu'une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant dans le cadre de la procédure amiable serait élaborée dans le cadre de la négociation de la Convention. À cette fin, le Groupe *ad hoc* a créé un Sous-groupe sur l'arbitrage auquel 27 États ont participé. Le Sous-groupe était présidé par Mme Ingela Willfors (Suède). À la différence des autres mesures BEPS, la négociation des dispositions relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant dans le cadre de la procédure amiable a porté tant sur le contenu des dispositions, que sur les modalités de leur mise en œuvre dans les conventions fiscales bilatérales ou régionales.

10. Au cours des négociations, le Groupe *ad hoc* s'est réuni six fois et le Sous-groupe sur l'arbitrage cinq fois.

11. Le texte de la présente note explicative destinée à accompagner la Convention (« Note explicative ») a été préparé par les membres du Groupe *ad hoc* et du Sous-groupe sur l'arbitrage afin de donner des éclaircissements sur l'approche adoptée dans la Convention et l'effet que chaque disposition est destinée à avoir sur les conventions fiscales couvertes par la Convention (« Conventions fiscales couvertes »). Il reflète donc la compréhension commune des négociateurs concernant la Convention. La Note décrit les différentes catégories de dispositions conventionnelles visées et explique de quelles manières elles doivent être modifiées. Les membres du Groupe *ad hoc* ont adopté la présente Note explicative le 24 novembre 2016 en même temps que le texte de la Convention.

12. L'élaboration des mesures BEPS mises en œuvre par la Convention s'est accompagnée de commentaires destinés à être utilisés lors de l'interprétation de ces mesures. Si la présente Note explicative vise à préciser comment la Convention modifie les Conventions fiscales couvertes, elle n'est pas destinée à l'interprétation des mesures BEPS sous-jacentes (sauf en ce qui concerne les dispositions relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant et prévues aux articles 18 à 26 de la Convention, tel que mentionné ci-après aux paragraphes 19 et 20). Aussi, les dispositions contenues aux articles 3 à 17 doivent être interprétées conformément au principe ordinaire d'interprétation des traités, c'est-à-dire qu'un traité doit être interprété de bonne foi suivant le sens ordinaire à attribuer aux termes du traité dans leur contexte et à la lumière de son objet et de son but. À cet égard, la Convention a pour objet et pour but la mise en œuvre des mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Les commentaires élaborés dans le cadre du Projet BEPS et inclus dans l'Ensemble final BEPS sont particulièrement pertinents à cet égard. Il convient de souligner que si, dans certains cas, comme indiqué ci-dessous, les dispositions de la Convention diffèrent quant à la formulation des dispositions modèles élaborées au cours du Projet BEPS, ces modifications ne visent pas à changer le contenu de ces dispositions, sauf mention contraire. Elles visent plutôt à mettre en œuvre les mesures BEPS dans le contexte d'un instrument multilatéral applicable à un large éventail de conventions existantes.

Approche suivie dans la Convention

13. La Convention a pour effet de modifier les conventions fiscales conclues entre deux ou plusieurs Parties à la Convention. Elle ne fonctionnera pas de la même manière qu'un protocole portant modification d'une seule convention existante, qui modifierait directement le texte de la Convention fiscale couverte ; au lieu de cela, elle s'appliquera en parallèle avec les conventions fiscales existantes dont elle modifiera l'application afin de mettre en œuvre les mesures BEPS. En conséquence, bien que certaines Parties puissent, pour des raisons internes, produire des versions consolidées de leurs Conventions fiscales couvertes telles que modifiées par la Convention, l'élaboration de ces versions consolidées n'est pas une condition préalable à l'application de la Convention. Comme indiqué ci-dessous, il demeure possible pour les Juridictions contractantes de convenir par la suite de modifications de leurs Conventions fiscales couvertes qui diffèrent de celles prévues par la Convention.

14. Comme déjà mentionné ci-dessus, l'objet de la Convention est de mettre en œuvre rapidement les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales. Conformément à cet objet, le Groupe *ad hoc* a considéré que la Convention devrait permettre à toutes les Parties de satisfaire aux normes minimales relatives aux conventions fiscales adoptées dans le cadre de l'Ensemble final BEPS, qui sont la norme minimale pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales (adoptée dans le cadre de l'Action 6) et la norme minimale pour améliorer le règlement des différends (adoptée dans le cadre de l'Action 14). Toutefois, étant donné qu'il existe de multiples façons de satisfaire à chacune de ces normes minimales, et compte tenu de la grande diversité des États et juridictions qui ont participé à l'élaboration de la Convention, il était nécessaire que la Convention garantisse un degré suffisant de souplesse pour prendre en compte les positions des différents États et juridictions tout en respectant l'objet de la Convention. Il était également nécessaire que la Convention garantisse une certaine souplesse par rapport aux dispositions qui ne constituent pas des normes minimales, particulièrement en ce qui concerne l'interaction de ces dispositions avec les dispositions figurant dans les Conventions fiscales couvertes. La Convention ménage cette souplesse de différentes façons :

- **Spécifier les Conventions fiscales auxquelles s'applique la Convention (les « Conventions fiscales couvertes »).** Bien que la Convention ait vocation à s'appliquer au plus grand nombre possible de conventions existantes, il peut y avoir des circonstances dans lesquelles une Partie préfère exclure une convention spécifique du champ d'application de la

Convention, par exemple parce que cette convention a été récemment renégociée afin de mettre en œuvre les résultats du Projet BEPS, ou est en cours de renégociation en vue de mettre en œuvre ces résultats dans cette convention en cours de renégociation. Pour ce faire, la Convention ne s'appliquera qu'à un accord expressément énuméré par les Parties (désignées dans la Convention par l'expression « Juridictions contractantes ») ayant conclu cet accord.

- **Flexibilité concernant les dispositions relatives à une norme minimale.** Lorsqu'une disposition reflète une norme minimale adoptée dans le cadre du Projet BEPS, l'option de ne pas appliquer cette disposition n'est possible que dans des circonstances bien précises, par exemple lorsque les Conventions fiscales couvertes d'une Partie satisfont déjà à cette norme minimale. Lorsqu'il existe plusieurs options différentes pour satisfaire à une norme minimale, la Convention ne privilégie aucune option plutôt qu'une autre. Cependant, afin d'assurer en pareil cas que la norme minimale puisse être mise en œuvre, si chacune des Juridictions contractantes adopte une approche différente pour satisfaire à une norme minimale qui nécessite l'inclusion d'un type de disposition conventionnelle spécifique, ces Juridictions contractantes doivent s'efforcer de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante et conforme à la norme minimale. Il est à noter que la conformité d'une Convention fiscale couverte (telle qu'éventuellement modifiée par le biais de négociations bilatérales) à une norme minimale sera déterminée dans le cadre du processus général d'examen et de surveillance du Cadre inclusif BEPS qui rassemble un grand nombre d'États et de juridictions pour collaborer à la mise en œuvre de l'Ensemble final BEPS.

- **Option de ne pas appliquer des dispositions ou des parties de dispositions de la Convention à toutes les Conventions fiscales couvertes.** Lorsqu'une disposition substantielle ne reflète pas une norme minimale, une Partie a généralement la possibilité de ne pas appliquer l'intégralité de cette disposition (ou, dans certains cas, de ne pas appliquer une partie de cette disposition). Elle le fait en recourant au mécanisme des réserves, qui sont définies de façon spécifique pour chacun des articles substantiels de la Convention. Lorsqu'une Partie émet une réserve afin de ne pas appliquer une disposition de la Convention, cette disposition ne s'applique pas entre cette Partie et toutes les autres Parties à la Convention. Ainsi, la modification prévue par cette disposition ne produira ses effets à l'égard d'aucune des Conventions fiscales couvertes de la Partie auteure de la réserve.

- **Option de ne pas appliquer des dispositions ou des parties de dispositions de la Convention à des Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions présentant des caractéristiques spécifiques et définies de façon objective.** Le Groupe *ad hoc* a reconnu que même si une Partie a l'intention d'appliquer une disposition particulière de la Convention à son réseau conventionnel, des raisons stratégiques peuvent la conduire à maintenir l'application de certains types de dispositions existantes. Pour répondre à cette nécessité, la Convention autorise une Partie, dans un certain nombre de cas, à se réserver le droit de ne pas appliquer une disposition à un sous-groupe de Conventions fiscales couvertes afin de préserver des dispositions existantes qui possèdent des caractéristiques spécifiques et définies de façon objective. À moins que cela ne soit expressément prévu, ces réserves ne s'excluent pas mutuellement. En conséquence, lorsqu'une Partie émet une ou plusieurs de ces réserves, toutes ces réserves s'appliqueront entre la Partie auteure de la réserve et toutes les Juridictions contractantes ayant conclu les Conventions fiscales couvertes qui font l'objet de ces réserves.

- **Option d'appliquer des dispositions facultatives et alternatives.** Dans certains cas, les travaux relatifs au Projet BEPS ont abouti à l'élaboration de plusieurs solutions alternatives à

un problème particulier. Dans d'autres cas, ces travaux ont abouti à une disposition principale pouvant être complétée par une disposition additionnelle. La Convention comporte un certain nombre de dispositions facultatives et de dispositions alternatives qui ne s'appliqueront généralement que si toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte choisissent de les appliquer.

15. La structure de chaque disposition substantielle de la Convention (à l'exception des dispositions de la partie VI) est la suivante :

- **Mesure BEPS adoptée servant de base à la disposition de la Convention.** En général, chacun des articles 3 à 17 commence par un ou plusieurs paragraphes reflétant l'une des mesures BEPS. Dans la plupart des cas, ces paragraphes reprennent le texte des dispositions du Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE (« Modèle de convention fiscale de l'OCDE ») qui ont été élaborées au cours du Projet BEPS, en y apportant un certain nombre de modifications, notamment :

    - **Modifications terminologiques visant à aligner la terminologie utilisée dans la disposition modèle sur celle employée dans la Convention.** Par exemple, pour rendre dûment compte du champ d'application de la Convention et du fait que les diverses conventions fiscales peuvent avoir différents titres, l'expression « Convention fiscale couverte » est employée à la place du terme « Convention » qui figure dans le Modèle de convention fiscale de l'OCDE et le Modèle de convention des Nations Unies concernant les doubles impositions entre États développés et États en voie de développement (« Modèle de convention des Nations Unies »). En outre, l'expression « Juridiction contractante » est utilisée à la place de l'expression « État contractant » afin de désigner les parties à une Convention fiscale couverte, pour refléter le fait que la Convention peut modifier des conventions auxquelles une ou plusieurs juridictions non étatiques sont parties.

    - **Remplacement de renvois à des articles et à des paragraphes spécifiques par des descriptions de ces dispositions.** Un certain nombre des mesures BEPS interagissent avec des dispositions existantes de conventions fiscales qui n'ont pas été modifiées. En raison des différences significatives entre les conventions fiscales existantes, il n'a pas été possible dans les dispositions de la Convention d'identifier ces dispositions en faisant référence à des numéros spécifiques d'articles et de paragraphes. Lorsqu'il est nécessaire de faire référence aux dispositions de conventions fiscales existantes, la Convention les identifie au moyen d'une description.

    - **Modifications visant à refléter des différences dans les dispositions sous-jacentes.** Dans certains cas, le Projet BEPS a apporté des solutions à des problèmes liés à des dispositions spécifiques du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Dans la Convention, il a été nécessaire de modifier les dispositions du Modèle de convention fiscale de l'OCDE pour faire en sorte qu'elles puissent s'appliquer de façon adéquate dans le contexte de conventions qui s'en écartent. Par exemple, les travaux relatifs à l'Action 6 ont abouti à la modification de l'article 10(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE de manière à imposer une durée minimale de détention pour qu'une entreprise puisse bénéficier d'un taux d'imposition réduit sur les dividendes d'une filiale. Cette disposition était basée sur les taux de retenue à

la source sur les dividendes et sur les seuils de participation prévus par le Modèle de convention fiscale de l'OCDE et a dû être adaptée afin de tenir compte de la grande variété de dispositions similaires contenues dans les conventions existantes.

- **Clause(s) de compatibilité définissant en termes objectifs la relation entre les dispositions de la Convention et celles des Conventions fiscales couvertes.** Comme indiqué précédemment, de nombreuses dispositions de la Convention recoupent celles figurant dans les Conventions fiscales couvertes. Dans certains cas, elles peuvent être appliquées sans entrer en conflit avec les dispositions de Conventions fiscales couvertes. Néanmoins, lorsque les dispositions de la Convention risquent d'entrer en conflit avec des dispositions existantes portant sur le même sujet, l'ajout d'une ou plusieurs clauses de compatibilité permet de parer à ce risque. Ces clauses peuvent, par exemple, décrire les dispositions existantes que la Convention doit remplacer, ainsi que l'effet sur les Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition du même type.

- **Clause(s) de réserve définissant la/les réserve(s) autorisée(s) pour chaque disposition (conformément à l'accord obtenu concernant la mesure BEPS concernée).** Très souvent, les Parties sont autorisées à choisir de ne pas appliquer des dispositions particulières, soit à la totalité de leurs Conventions fiscales couvertes soit à un sous-ensemble d'entre elles défini sur la base de critères objectifs (voir le paragraphe 14 ci-dessus). À cette fin, chacun des articles comprend un ou plusieurs paragraphes définissant une liste exhaustive de réserves autorisées. Par souci de clarté, une Partie qui émet une réserve applicable à un sous-ensemble de Conventions fiscales couvertes défini sur la base de critères objectifs est tenue de fournir une liste des dispositions existantes de ses Conventions fiscales couvertes visées par cette réserve. Comme indiqué précédemment, lorsqu'une Partie a émis une réserve à l'égard d'une disposition, cette réserve s'appliquera entre la Partie auteure de la réserve et toutes les autres Parties à la Convention.

- **Clause(s) de notification reflétant les dispositions facultatives choisies.** Chaque article qui autorise une Partie à choisir entre plusieurs dispositions impose à chacune des Parties faisant ce choix de le notifier au Dépositaire, et décrit les conséquences d'un décalage entre les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte, ces conséquences variant selon la disposition en cause.

- **Clause(s) de notification permettant d'identifier clairement les dispositions existantes qui sont dans le champ d'application des clauses de compatibilité de la Convention.** Afin que l'application de la Convention soit transparente et ne donne lieu à aucune ambiguïté, lorsqu'une disposition remplace ou modifie des dispositions existantes spécifiques d'une Convention fiscale couverte, les Parties sont généralement tenues de formuler une notification précisant les Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions de ce type. Il est attendu des Parties qu'elles s'efforcent d'identifier toutes les dispositions qui entrent dans le champ d'application objectif des clauses de compatibilité. Il n'est donc pas prévu que les Parties choisissent d'omettre certaines dispositions pertinentes et d'en inclure d'autres. L'effet de ces notifications varie en fonction du type de clause de compatibilité applicable à la disposition concernée. Les effets peuvent être les suivants :

    - **La disposition de la Convention s'applique « à la place » d'une disposition existante d'une Convention fiscale couverte.** Lorsqu'une disposition de la Convention s'applique seulement « à la place » d'une disposition existante, la disposition de la Convention est censée remplacer une disposition existante

lorsqu'une telle disposition existe et ne pas s'appliquer en l'absence de disposition existante. En pareil cas, la clause de notification prévoit que la disposition de la Convention ne s'applique que lorsque toutes les Juridictions contractantes formulent une notification à l'égard de la disposition existante de la Convention fiscale couverte telle que décrite dans la Convention.

- **La disposition de la Convention « s'applique à » une disposition existante d'une Convention fiscale couverte ou « modifie » une telle disposition.** Lorsqu'une disposition de la Convention « s'applique à » une disposition existante ou « modifie » une telle disposition, la disposition de la Convention vise à modifier l'application d'une disposition existante sans la remplacer et ne peut donc s'appliquer que lorsqu'une telle disposition existe. En pareil cas, la clause de notification prévoit que la disposition de la Convention ne s'applique que lorsque toutes les Juridictions contractantes formulent une notification à l'égard de la disposition existante de la Convention fiscale couverte.

- **La disposition de la Convention s'applique « en l'absence » de disposition existante d'une Convention fiscale couverte.** Lorsqu'une disposition de la Convention s'applique seulement « en l'absence » d'une disposition existante, la disposition de la Convention ne s'applique que lorsque toutes les Juridictions contractantes notifient l'absence de disposition dans la Convention fiscale couverte.

- **La disposition de la Convention s'applique « à la place ou en l'absence » de disposition existante d'une Convention fiscale couverte.** Lorsqu'une disposition de la Convention s'applique « à la place ou en l'absence » d'une disposition existante, la disposition de la Convention s'appliquera dans tous les cas. Si toutes les Juridictions contractantes notifient l'existence d'une disposition existante, cette dernière sera remplacée par la disposition de la Convention (dans la mesure prévue par la clause de compatibilité pertinente). Si les Juridictions contractantes ne notifient pas l'existence d'une disposition existante, la disposition de la Convention s'appliquera néanmoins. S'il existe en fait une disposition existante qui n'a pas été notifiée par toutes les Juridictions contractantes, la disposition de la Convention prévaudra sur cette disposition existante et la remplacera dans la mesure où celle-ci est incompatible avec la disposition existante de la Convention. En l'absence de disposition, la disposition de la Convention sera ajoutée à la Convention fiscale couverte.

16. L'approche décrite au dernier point du paragraphe précédent est destinée à refléter le principe ordinaire d'interprétation des traités, tel qu'énoncé à l'article 30(3) de la Convention de Vienne sur le droit des traités, selon lequel un traité antérieur signé par des parties étant aussi parties à un traité postérieur ne s'applique que dans la mesure où ses dispositions sont compatibles avec celles du traité postérieur.

17. Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte est considérée comme « incompatible » avec une disposition de la Convention lorsqu'il existe un conflit entre ces deux dispositions. Par exemple, l'article 17(2) de la Convention prévoit que l'article 17(1) s'appliquera à la place ou en l'absence d'une disposition existante qui «impose à une Juridiction contractante de procéder à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur les bénéfices d'une entreprise de cette Juridiction contractante lorsque l'autre Juridiction contractante inclut ces bénéfices dans les bénéfices d'une entreprise de cette autre Juridiction contractante, et les impose en

conséquence, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise de cette autre Juridiction contractante si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes.» Cependant, certaines dispositions existantes prévoient seulement qu'une Juridiction contractante ***peut*** procéder à un ajustement correspondant ou peut consulter à cet effet, mais n'exigent pas qu'il soit procédé à des ajustements correspondants en aucune circonstance particulière. Ces dispositions existantes seraient hors du champ d'application de l'article 17(2), ce qui signifie qu'elles continueraient de s'appliquer à moins d'être incompatibles. Dans la mesure où ces dispositions permettraient à une Juridiction contractante de choisir de ne pas procéder à un ajustement approprié même dans le cas où l'ajustement effectué par l'autre Juridiction contractante était justifié, ces dispositions seraient incompatibles avec l'article 17(1). Par conséquent, l'article 17(1) prévaudrait sur ces dispositions, ce qui signifie que son application remplacerait l'application de ces dispositions dans la mesure nécessaire pour éviter un conflit entre les dispositions.

18. Comme indiqué ci-dessus, il est attendu des Parties qu'elles s'efforcent d'identifier les dispositions couvertes par le champ d'application objectif de chaque clause de compatibilité. Cela devrait réduire au minimum les situations dans lesquelles une disposition existante pertinente n'est pas identifiée par les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte. Ces situations ne sont cependant pas impossibles, soit parce que les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte sont en désaccord sur le fait de savoir si une disposition spécifique entre dans le champ d'application d'une clause de compatibilité, soit parce que les deux Juridictions contractantes sont d'accord quant à l'existence d'une disposition pertinente mais sont en désaccord quant à la disposition dont il s'agit. Afin de réduire le risque que ces situations surviennent, des listes de notification, bien que provisoires, doivent être fournies au moment de la signature afin que les Signataires aient la possibilité de discuter des notifications discordantes et d'y remédier avant la finalisation des listes. Dans la mesure où de telles situations se présentent néanmoins, tout désaccord entre les Juridictions contractantes concernant l'application d'une clause de compatibilité à des dispositions existantes pourrait être résolu dans le cadre de la procédure amiable prévue par la Convention fiscale couverte, ou, si nécessaire, par le biais d'une conférence des Parties réunie selon la procédure prévue à l'article 31(3). De plus, il est possible de remédier à l'omission involontaire d'une disposition existante en formulant une notification complémentaire en vertu de l'Article 29(6).

Approche suivie pour élaborer la disposition facultative relative à l'arbitrage obligatoire et contraignant de cas de procédure amiable

19. La partie VI de la Convention (articles 18 à 26) est l'aboutissement des travaux du Sous-groupe sur l'arbitrage pour l'élaboration de dispositions relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant de cas de procédure amiable pour lesquels les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord dans un délai déterminé. Comme mentionné précédemment, à la différence des autres mesures BEPS, ces travaux comportent l'élaboration du contenu d'une clause d'arbitrage obligatoire et contraignant. Par conséquent, à la différence des articles 3 à 17, les dispositions de la Note explicative concernant la partie VI portent à la fois sur le contenu de ces dispositions et sur l'application pratique de la partie VI aux Conventions fiscales couvertes.

20. Contrairement aux autres articles de la Convention, les articles de la partie VI s'appliquent uniquement entre les Parties qui choisissent expressément d'appliquer la partie VI en ce qui concerne leurs Conventions fiscales couvertes. La structure des articles de la partie VI diffère également de celle des autres articles de la Convention. Ces différences reflètent le fait que la partie VI est destinée à fonctionner comme une clause d'arbitrage unique et cohérente. Aussi, comme il est expliqué en détail ci-après, les règles de compatibilité avec les dispositions existantes sont regroupées à l'article 26 au lieu d'être prévues à chacun des articles de la partie VI. De plus, bien que la partie VI prévoit certaines

réserves définies, il est également permis aux Parties qui choisissent d'appliquer la partie VI d'émettre leurs propres réserves relatives au type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage (sous réserve que celles-ci soient acceptées par les autres Parties), comme indiqué dans les sections de la présente Note explicative relatives à l'article 28(2).

Préambule

21. Le préambule stipule que l'objet général de la Convention est d'assurer une mise en œuvre rapide, coordonnée et cohérente des mesures relatives aux conventions fiscales développées dans le cadre de l'Ensemble final BEPS dans la totalité du réseau de conventions fiscales existantes sans qu'il soit nécessaire de renégocier chacune de ces conventions au niveau bilatéral.

22. L'avant-dernier paragraphe du préambule note que les Parties reconnaissent la nécessité de veiller à ce que les conventions existantes conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu soient interprétées dans le but d'éliminer la double imposition à l'égard des impôts visés par ces conventions, sans pour autant créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale, de fraude fiscale ou d'évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans ces conventions au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces). Cette déclaration renvoie tout particulièrement à l'article 6(1) qui vise à modifier les préambules des Conventions fiscales couvertes afin d'y insérer le texte suivant :

> « Entendant éliminer la double imposition en matière d'impôts visés par la présente Convention, et ce, sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans la présente convention au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces), »

23. L'insertion de cette déclaration au préambule de la Convention a pour objectif d'indiquer clairement la volonté des Parties de voir les Conventions fiscales couvertes interprétées conformément au texte du préambule prévu à l'article 6(1).

Partie I. – Champ d'application et interprétation des termes

Article 1 – Champ d'application de la Convention

24. L'article 1 définit le champ d'application de la Convention. La Convention modifie toutes les Conventions fiscales couvertes telles qu'elles sont définies à l'article 2(1)(a).

Article 2 – Interprétation des termes

Paragraphe 1

Convention fiscale couverte

25. Le paragraphe 1(a) définit l'expression « Conventions fiscales couvertes », utilisée pour décrire les conventions qui sont modifiées par la Convention. Cette définition couvre les accords conclus en vue d'éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu qui sont en vigueur entre deux ou plusieurs Parties à la Convention ou, comme indiqué ci-dessous, des juridictions ou territoires dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie. Seraient également inclus les accords qui couvrent les impôts sur la fortune, ou les impôts sur les gains en

capital, en sus des impôts sur le revenu. Cependant, la Convention n'a cependant pas vocation à s'appliquer aux accords qui portent exclusivement sur le transport maritime ou aérien ni aux accords de sécurité sociale.

26. Pour éviter toute confusion ou incertitude quant au champ d'application des accords couverts, la Convention modifie seulement un accord spécifiquement désigné dans une notification adressée au Dépositaire par chacune des Parties à la Convention qui est, soit une Juridiction contractante ayant conclu cet accord, soit un État responsable des relations internationales d'une partie à cet accord. Cette notification mentionnerait l'accord ainsi que tout instrument l'ayant modifié et tout instrument accompagnant cet accord et qui en modifie l'application. Cette approche ménage une certaine flexibilité pour déterminer quels accords existants sont couverts par la Convention. Bien que la Convention ait vocation à s'appliquer au plus grand nombre possible d'accords existants, il peut exister des circonstances dans lesquelles une Partie préfère exclure un accord spécifique de son champ d'application. Par exemple, une Partie peut souhaiter ne pas inclure un accord dans le champ d'application de la Convention du fait que cet accord a été récemment renégocié en vue de mettre en œuvre les résultats du Projet BEPS, ou parce qu'il est en cours de renégociation en vue de mettre en œuvre ces résultats dans l'accord renégocié.

27. Le paragraphe 1(a)(i)(B) autorise un État qui est Partie à la Convention à inclure dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords fiscaux conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité. Cette disposition vise à couvrir le cas de juridictions ou territoires qui, en vertu des accords avec l'État responsable de leurs relations internationales, ont la capacité de conclure eux-mêmes des accords fiscaux.

28. Par conséquent, la Convention peut couvrir de deux façons des accords fiscaux conclus par des juridictions ou des territoires qui ne sont pas des États : (i) des juridictions peuvent devenir des Parties à la Convention lorsqu'elles sont nommément listées à l'article 27(1)(b) au moment de l'adoption du texte de la Convention ou lorsqu'elles sont par la suite autorisées à signer et à ratifier la Convention en vertu d'une décision prise par consensus des Parties et des Signataires en vertu de l'article 27(1)(c) (voir les paragraphes 261 et 262 de la présente Note explicative ci-dessous) ; ou (ii) conformément à l'article 2(1)(a)(i)(B) de la Convention, un État Partie peut inclure dans sa liste de Conventions fiscales couvertes des accords fiscaux conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité.

29. Dans les cas où un État Partie fait usage du paragraphe 1(a)(i)(B), il émet des réserves et formule des notifications concernant la juridiction ou le territoire concerné, qui sont applicables à l'ensemble des Conventions fiscales couvertes de cette juridiction ou de ce territoire. Ces réserves et notifications peuvent différer des réserves émises par l'État Partie conformément aux articles 28(4) et 29(2) de la Convention.

30. La Convention peut également couvrir des accords fiscaux conclus par un État Partie « pour le compte » d'une juridiction qui n'est pas un État ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité de cet État Partie. Dans ces cas, l'État Partie inclurait ces accords fiscaux dans sa liste de Conventions fiscales couvertes en vertu du paragraphe 1)(a)(i)(A), mais a la possibilité, en vertu des articles 28(4) et 29(2), d'émettre des réserves et de formuler des notifications concernant cette juridiction ou ce territoire qui peuvent différer de la liste de réserves et de notifications de cet État Partie.

31. Il est important de noter que le champ d'application territorial d'une Convention fiscale couverte reste celui défini dans cette Convention fiscale couverte et n'est pas modifié par la Convention. Par conséquent, les dispositions des Conventions fiscales couvertes qui sont modifiées

par la Convention conservent le même champ d'application territorial que celui de la Convention fiscale couverte d'origine.

32. Une Partie a la possibilité d'inclure dans la liste prévue au paragraphe 1(a)(ii) un accord signé mais non encore entré en vigueur. Dans ce cas, la Partie doit notifier au Dépositaire en temps opportun la date d'entrée en vigueur de cet accord puisqu'il s'agit de la date à laquelle l'accord peut devenir une Convention fiscale couverte. Lorsque cette date est postérieure à l'entrée en vigueur de la Convention pour cette Partie en vertu de l'article 34(2), cette notification est considérée comme un ajout à la liste de ses Conventions fiscales couvertes, en vertu de l'article 29(5).

33. En fournissant sa liste de Conventions fiscales couvertes prévue au paragraphe1(a)(ii), une Partie doit mentionner non seulement l'accord initial mais également tout instrument accompagnant cet accord qui en modifie l'application ainsi que tout instrument qui aurait modifié cet accord par la suite. Ceci garantit la clarté au sujet du contenu de l'accord en vigueur au moment où il est modifié par la Convention. Il importe cependant de noter que la Convention n'a pas pour but de figer le contenu des accords fiscaux sous-jacents et que les Juridictions contractantes peuvent évidemment décider d'apporter d'autres modifications à ces accords fiscaux sous-jacents après qu'ils ont été modifiés par la Convention. Le droit des Juridictions contractantes de continuer à modifier leurs Conventions fiscales couvertes ne doit pas être affecté, que ces modifications ultérieures portent ou non sur des dispositions qui ont été modifiées par l'application de la Convention. Ceci ressort de l'article 30 de la Convention, qui prévoit que les Juridictions contractantes peuvent convenir de modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes.

Partie

34. Le terme « Partie » est employé dans l'ensemble de la Convention pour désigner les États ainsi que les juridictions qui ont signé la Convention en vertu de l'article 27(1)(b) ou (c), pour lesquels la Convention est en vigueur en vertu de l'article 34.

Juridiction contractante

35. L'expression « Juridiction contractante » désigne les États, juridictions ou territoires qui sont parties à une Convention fiscale couverte. Elle est employée à la place de l'expression « État contractant », qui est plus fréquemment utilisée (mais qui est inappropriée en raison de l'application potentielle de la Convention à des accords auxquels une juridiction qui n'est pas un État est partie) et de l'expression « Partie contractante », qui pourrait être source de confusion du fait que « Partie » désigne une partie à la Convention.

Signataire

36. Le terme « Signataire », employé exclusivement dans les dispositions finales de la Convention, désigne les États ou les juridictions qui ont signé la Convention en vertu de l'article 27(1) mais pour lesquels la Convention n'est pas encore en vigueur.

Paragraphe 2

37. Ce paragraphe énonce une règle générale d'interprétation des termes utilisés dans la Convention mais qui n'y sont pas définis. Tout terme ou expression non défini dans la Convention, sauf si le contexte exige une interprétation différente, a le sens que lui attribue la Convention fiscale couverte concernée au moment où la Convention est appliquée.

38. S’agissant d’un terme ou d’une expression qui n’est pas explicitement défini dans la Convention ou dans la Convention fiscale couverte concernée, les Conventions fiscales couvertes disposent en général que tout terme ou expression qui n’y est pas défini a, sauf si le contexte exige une interprétation différente, le sens que lui attribue la législation interne de la Juridiction contractante qui applique la Convention fiscale couverte au moment où cette Juridiction contractante applique la Convention fiscale couverte, étant entendu que le sens attribué à ce terme ou cette expression par le droit fiscal de cette Juridiction contractante prévaut sur le sens que lui attribuent les autres branches du droit de cette Juridiction contractante. Lorsque cette règle figure dans une Convention fiscale couverte, elle s’appliquerait aux fins de déterminer le sens de termes ou expressions non définis dans la Convention, sauf si le contexte exige une interprétation différente. À cette fin, le contexte comprendrait l’objet de la Convention, tel que décrit aux paragraphes 1 à 14 figurant ci-dessus, ainsi que de l’objet de la Convention fiscale couverte, tel qu’il ressort du préambule modifié par l’article 6 (voir les paragraphes 21 à 23 ci-dessus relatifs au préambule de la Convention et le paragraphe 76 ci-dessous, relatif à l’article 6).

Partie II. – DISPOSITIFS HYBRIDES

Article 3 – Entités transparentes

Paragraphe 1

39. Le rapport sur l'Action 2 « Neutraliser les effets des dispositifs hybrides » contient le nouvel article 1(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui traite du revenu perçu par ou via des entités transparentes. Le texte de ce nouvel article 1(2) figurant au paragraphe 435 (page 139) du rapport sur l'Action 2 est le suivant :

> ***2. Aux fins de la présente Convention, le revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme totalement ou partiellement transparent sur le plan fiscal selon la législation fiscale de l'un des États contractants est considéré comme étant le revenu d'un résident d'un État contractant, mais uniquement dans la mesure où ce revenu est traité, aux fins de l'imposition par cet État, comme le revenu d'un résident de cet État.***

40. L'article 3(1) de la Convention reproduit ce texte. Les modifications qui y ont été apportées visent seulement à aligner la terminologie employée dans ce texte modèle sur celle employée dans la Convention.

Paragraphe 2

41. Le paragraphe 2 met en œuvre les modifications relatives à l'élimination de la double imposition, telles que mentionnées au paragraphe 64 du rapport sur l'Action 6 « Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas » et approuvées dans le cadre des travaux de suivi sur l'Action 6. Cette disposition vise à modifier l'application de dispositions relatives aux méthodes d'élimination de la double imposition, telles que celles figurant aux articles 23A et 23B des Modèles de convention fiscale de l'OCDE et des Nations Unies.

Paragraphe 3

42. Comme exposé de manière plus détaillée au paragraphe 154 des explications relatives à l'article 11(3), le paragraphe 3 règle la relation entre l'article 3 et la clause de sauvegarde prévue à l'article 11 en ajoutant une phrase supplémentaire à la fin du paragraphe 1. Il s'appliquera à toute Convention fiscale couverte pour laquelle une ou plusieurs Parties se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'article 11 en vertu du paragraphe 3(a) de cet article.

Paragraphe 4

43. Un nombre important de Conventions fiscales couvertes contient déjà des dispositions relatives aux entités fiscalement transparentes, et ces dispositions peuvent prendre des formes différentes. Par exemple, alors que la formulation de la disposition qui figure au paragraphe 1 est rédigée pour s'appliquer au revenu perçu par une entité transparente, certaines dispositions peuvent être rédigées sous forme de définitions du terme « résident ». D'autres dispositions contiennent des règles plus détaillées précisant les circonstances particulières dans lesquelles un revenu perçu via une entité considérée comme transparente selon la législation des Juridictions contractantes peut bénéficier d'avantages.

44. Le paragraphe 4 est la clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre l'article 3(1) (tel que susceptible d'être modifié par l'article 3(3)) et les dispositions existantes du même type. Il vise tous les types de dispositions mentionnées ci-dessus en indiquant que l'article 3(1) (tel que susceptible d'être modifié par l'article 3(3)) remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte traitant de la question de savoir si un revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme fiscalement transparent selon la législation fiscale de l'une des Juridictions contractantes sera considéré comme étant le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante, ou serait ajouté si de telles dispositions n'existent pas. Lorsqu'une disposition existante régit à la fois le traitement des entités et dispositifs fiscalement transparents et le traitement d'entités exonérées d'impôt qui ne sont pas fiscalement transparentes, une telle disposition serait remplacée uniquement en ce qui concerne le traitement des entités fiscalement transparentes.

45. Le paragraphe 1 remplace donc les dispositions qui déterminent si un revenu perçu par ou via une entité ou un dispositif considéré comme fiscalement transparent selon la législation fiscale de l'une des Juridictions contractantes doit être considéré comme le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante, que ces dispositions soient rédigées sous la forme d'une règle générale inspirée de celle du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, qu'elles définissent avec précision le traitement de situations de faits spécifiques, ou qu'elles décrivent avec précision des types spécifiques d'entités ou de dispositifs. Il n'est cependant pas prévu que l'article 3(1) (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3) remplace les dispositions qui contiennent des « règles d'intégrité » détaillées, précisant comment un article d'une Convention fiscale couverte s'applique à un élément de revenu spécifique perçu par un résident d'une Juridiction contractante, telles qu'une règle considérant que le bénéficiaire d'une fiducie (ou trust) dispose d'un établissement stable et attribuant à cet établissement stable la part des bénéfices de la fiducie (ou trust) qui revient au bénéficiaire. Bien que de telles dispositions d'intégrité puissent s'appliquer à des revenus perçus par ou via une entité ou un dispositif considéré comme fiscalement transparent selon la législation fiscale de l'une des Juridictions contractantes, elles ne déterminent pas si ces revenus sont considérés comme les revenus d'un résident d'une Juridiction contractante aux fins de l'article 3(4). Au contraire, ces dispositions ne s'appliquent que lorsque l'élément de revenu en cause est déjà considéré comme le revenu d'un résident d'une Juridiction contractante pouvant bénéficier d'avantages en vertu de la Convention fiscale couverte pertinente.

Paragraphe 5

46. Une disposition relative aux entités fiscalement transparentes n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale. Les clauses de réserves du paragraphe 5 indiquent donc qu'une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de cet article. En outre, les Parties peuvent se réserver le droit de conserver les dispositions existantes relatives à ces situations. Ainsi, la disposition existante serait conservée lorsque l''une ou l'autre des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte émet une telle réserve.

47. Une Partie peut également se réserver le droit de conserver les dispositions existantes qui refuseraient l'octroi d'avantages lorsque l'entité transparente est établie dans une juridiction tierce. Les Parties peuvent également se réserver le droit de conserver les dispositions existantes qui détaillent davantage le traitement des situations de fait et des entités auxquelles la disposition s'applique (ou se réserver le droit de conserver ces dispositions seulement si celles-ci refusent l'octroi d'avantages aux entités établies dans une juridiction tierce). Les Parties peuvent également se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 2 à leurs Conventions fiscales couvertes. Enfin, les Parties peuvent se réserver le droit de remplacer les dispositions détaillées tout en conservant les dispositions existantes moins détaillées telles qu'elles sont.

Paragraphe 6

48. Afin d'indiquer clairement quelles dispositions existantes seront remplacées par le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3), le paragraphe 6 prévoit que chaque Partie (à l'exception d'une Partie qui s'est réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 3 à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes ou de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition décrite au paragraphe 4) doit notifier au Dépositaire ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition existante du même type ne faisant pas l'objet d'une réserve prévue au paragraphe 5(c) à (e). Lorsqu'une Partie a émis la réserve prévue au paragraphe 5(g), la notification inclurait uniquement les dispositions des Conventions fiscales couvertes visées par cette réserve. Une telle disposition serait remplacée par le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3) dans la mesure prévue par le paragraphe 4 lorsque toutes les parties à la Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification. Dans tous les autres cas, le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3) s'appliquera à la Convention fiscale couverte mais prévaudra sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3).

Article 4 – Entités ayant une double résidence

Paragraphe 1

49. Le paragraphe 1 modifie les règles permettant de déterminer au sens d'une convention la résidence d'une personne autre qu'une personne physique qui est un résident de plus d'une des Juridictions contractantes et s'inspire du texte de l'article 4(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figure au paragraphe 48 (page 72) du rapport sur l'Action 6, et qui se lit comme suit :

> ***3. Lorsque, en vertu des dispositions du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est un résident des deux États contractants, les autorités compétentes des États contractants s'efforcent de déterminer d'un commun accord l'État contractant duquel cette personne est réputée être un résident aux fins de la Convention, eu égard au lieu où se situe son siège de direction effective, au lieu où elle a été constituée en société ou en toute autre forme juridique, et à tout autre facteur pertinent. En l'absence d'un tel accord entre les États contractants, cette personne ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations de l'impôt prévus par la Convention sauf dans la mesure et selon les modalités convenues par les autorités compétentes des États contractants.***

50. Comme pour les autres dispositions de la Convention, l'article 4(1) présente certaines modifications au texte modèle pour aligner la terminologie utilisée dans ce texte sur celle employée dans la Convention et pour remplacer les renvois à des paragraphes spécifiques par des descriptions de ces paragraphes.

Paragraphe 2

51. Le paragraphe 2 est la clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre l'article 4(1) et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Compte tenu de l'importance d'avoir dans toute Convention fiscale couverte une seule règle de départage (aussi connue sous sa dénomination anglaise « tie-breaker rule ») concernant la résidence des entités, le paragraphe 2 prévoit que l'article 4(1) (tel que susceptible d'être modifié par la réserve prévue à l'article 4(3)(e)) s'appliquerait à la place des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui établissent des règles afin de déterminer si une personne autre qu'une personne physique doit être considérée comme un résident de l'une des

Juridictions contractantes dans les situations où cette personne serait autrement considérée comme un résident de plus d'une des Juridictions contractantes, ou serait ajouté en l'absence de telles dispositions.

52. Les « règles de départage » existantes relatives à la résidence de personnes autres que des personnes physiques prennent des formes différentes. Par exemple, certaines (comme l'article 4(3) du Modèle de convention des Nations Unies, et l'article 4(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE avant l'achèvement du Projet BEPS), tranchent en faveur du siège de direction effective, d'autres font prévaloir le lieu où la personne a été constituée en société ou en toute autre forme juridique, et d'autres exigent le recours à la procédure amiable pour déterminer la résidence sans refuser de façon explicite l'octroi d'avantages prévus par la Convention fiscale couverte en l'absence d'une telle détermination. Certaines dispositions de départage existantes règlent ces problèmes en refusant l'octroi des avantages de la convention sans exiger des autorités compétentes qu'elles s'efforcent de parvenir à un commun accord sur une seule Juridiction contractante de résidence. Les dispositions de l'article 4 remplaceraient tous ces types de règles de départage permettant de déterminer la résidence d'une personne autre qu'une personne physique. Lorsqu'une Convention fiscale couverte contient une règle de départage applicable à la fois aux personnes physiques et aux personnes autres qu'une personne physique, le paragraphe 1 ne s'appliquerait à la place de cette disposition que dans la mesure où elle concerne une personne autre qu'une personne physique.

53. L'article 4 ne remplacerait pas les dispositions des Conventions fiscales couvertes qui traitent expressément de la résidence de sociétés participant à des structures à double cotation. La notion de structures à double cotation désigne généralement un arrangement, adopté par certaines sociétés cotées en bourse, qui reflète une communauté de gestion, d'exploitation, de droits des actionnaires, d'objet et de mission par le biais d'un arrangement ou d'une série d'arrangements entre deux sociétés mères, chacune avec sa propre cotation boursière, ainsi que par des dispositions particulières dans leurs statuts respectifs, y compris dans certains cas, par exemple, la création d'actions à droit de vote spécial. Dans ce type de structures, alors que les sociétés participantes conservent leur statut juridique d'entité distincte, la position des actionnaires de la société mère est, autant que possible, la même que s'ils détenaient des actions dans une seule société, avec le même droit aux dividendes et les mêmes droits de participation aux actifs des sociétés participant à des structures à double cotation en cas de liquidation. Ce type d'arrangement existe dans relativement peu de juridictions et les dispositions des conventions qui les traitent sont généralement adaptées en détail à la situation de ces juridictions afin d'assurer la détermination d'une seule juridiction de résidence pour chaque société participante.

Paragraphe 3

54. Étant donné que des dispositions traitant des cas dans lesquels une personne autre qu'une personne physique est un résident de plus d'une Juridiction contractante ne sont pas requises pour satisfaire à une norme minimale, le paragraphe 3(a) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à ses Conventions fiscales couvertes et le paragraphe 3(b) à (d) permet à une Partie de choisir de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 aux Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions comportant des caractéristiques spécifiques et objectivement définies.

55. En vertu du paragraphe 3(b), une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 aux Conventions fiscales couvertes qui imposent déjà aux autorités compétentes des Juridictions contractantes de s'efforcer de trouver un accord sur une seule Juridiction contractante de résidence. En revanche, le paragraphe 3(c) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à ses Conventions fiscales couvertes qui refusent déjà

l'octroi des avantages prévus par la Convention fiscale couverte, sans que les autorités compétentes des Juridictions contractantes soient tenues de s'efforcer de déterminer d'un commun accord une seule Juridiction contractante de résidence. Le paragraphe 3(d) prévoit une version plus limitée de la réserve prévue au paragraphe 3(b), en permettant à une Partie de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 aux Conventions fiscales couvertes qui requièrent des autorités compétentes des Juridictions contractantes qu'elles s'efforcent de trouver un accord sur une seule Juridiction contractante de résidence pour une personne autre qu'une personne physique et qui prévoient le traitement de cette personne lorsqu'un tel accord ne peut être trouvé.

56. En vertu du paragraphe 3(e), une Partie peut également se réserver le droit de remplacer la dernière phrase de l'article 4(1) par la phrase suivante pour l'application de ses Conventions fiscales couvertes : « En l'absence d'un tel accord, cette personne ne pourra prétendre à aucun des allègements ou exonérations de l'impôt prévus par la Convention fiscale couverte. » Concrètement, cela permet à une Partie de faire en sorte que les autorités compétentes des Juridictions contractantes ne soient pas autorisées à décider d'accorder les allègements ou exonérations d'impôt prévus par la Convention fiscale couverte sauf si elles parviennent à s'entendre sur la Juridiction contractante dont la personne décrite au paragraphe 1 est réputée être un résident aux fins de la Convention fiscale couverte.

57. Reconnaissant que l'application du paragraphe 3(e) peut ne pas être acceptable pour toutes les Parties, le paragraphe 3(f) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à ses Conventions fiscales couvertes avec des Parties qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 3(e). Du fait de l'interaction entre les alinéas e) et f), le paragraphe 1 sera modifié par la réserve prévue au paragraphe 3(e) lorsque celle-ci aura été émise par une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte, sauf si l'autre Juridiction contractante a émis la réserve prévue au paragraphe 3(f). Par conséquent, toutes les références au paragraphe 1 dans l'ensemble de l'article doivent se lire comme des références au paragraphe 1 tel que susceptible d'être modifié par le paragraphe 3(e).

58. Il convient de noter que, puisque le paragraphe 1 refuse expressément les avantages de la Convention fiscale couverte en l'absence d'accord entre les autorités compétentes des Juridictions contractantes, le refus d'octroyer ces avantages ne peut pas être considéré comme une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte. Cela signifierait, par exemple, que les cas pour lesquels les avantages sont refusés faute d'accord entre les autorités compétentes des Juridictions contractantes ne rempliraient pas les conditions pour être soumis à l'arbitrage en vertu d'une Convention fiscale couverte prévoyant l'arbitrage pour les cas d'imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte.

Paragraphe 4

59. Pour identifier clairement quelles dispositions existantes seront remplacées par le paragraphe 1, le paragraphe 4 exige que chaque Partie (autre qu'une Partie qui s'est réservé le droit en vertu du paragraphe 3(a) de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 4 à l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes) notifie au Dépositaire si chacune de ses Conventions fiscales couvertes contient une disposition existante qui ne fait pas l'objet d'une réserve prévue au paragraphe 3(b) à (d). Une telle disposition serait remplacée par les dispositions du paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par la réserve prévue au paragraphe 3(e)) lorsque toutes les parties à la Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification. Dans tous les autres cas, le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par la réserve prévue au paragraphe 3(e)) s'appliquerait à la Convention fiscale couverte mais prévaudrait sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1 (tel que susceptible d'être modifié par la réserve prévue au paragraphe 3(e)).

Article 5 – Application des méthodes d'élimination de la double imposition

Paragraphe 1

60. Les paragraphes 442 à 444 du rapport sur l'Action 2 présentent trois options permettant aux États de résoudre les problèmes liés à l'utilisation dans les conventions de la méthode de l'exemption en ce qui concerne des éléments de revenu non imposés dans l'État de la source. Ces options figurent aux paragraphes 2 et 3 (Option A), aux paragraphes 4 et 5 (Option B) et aux paragraphes 6 et 7 (Option C) de l'article 5. Une Partie est autorisée à choisir l'Option A, B ou C, ou peut choisir de n'appliquer aucune de ces options. Reconnaissant qu'une application asymétrique est courante dans les dispositions relatives à l'élimination de la double imposition, lorsque les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte choisissent des options différentes, chacune des Juridictions contractantes serait, par défaut, autorisée à appliquer à ses propres résidents l'option qu'elle a choisie (sous réserve de l'application des paragraphes 8 et 9).

Option A

Paragraphe 2

61. Le paragraphe 2 est basé sur l'article 23A(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, tel qu'il est décrit au paragraphe 444 (pages 146-147) et à la note 1 (page 149) du rapport sur l'Action 2, qui se lit comme suit :

> ***4. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas au revenu reçu ou à la fortune possédée par un résident d'un État contractant lorsque l'autre État Contractant applique les dispositions de la Convention pour exempter d'impôt ce revenu ou cette fortune ou applique les dispositions du paragraphe 2 de l'article 10 ou 11 à ce revenu.***

62. Des modifications ont été apportées au texte modèle de l'article 23A(4) pour aligner la terminologie qui y est employée sur celle utilisée dans la Convention et pour remplacer le renvoi aux dispositions du paragraphe 1 de l'article 23A par une référence plus générale aux dispositions relatives à l'élimination de la double imposition. Des modifications ont également été apportées afin de remplacer les références au « paragraphe 2 de l'article 10 ou 11 » du Modèle de convention fiscale de l'OCDE par une référence plus générale au revenu imposé à un taux réduit, pour tenir compte des Conventions fiscales couvertes qui permettent l'application d'une retenue à la source sur des revenus autres que les dividendes ou les intérêts, tels que les redevances.

63. Deux phrases ont également été ajoutées à la fin du texte modèle pour garantir que l'ajout de l'Option A n'entraîne pas de double imposition dans le cas des Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas déjà l'application de la méthode d'imputation pour les revenus soumis à un taux réduit de retenue à la source.

Paragraphe 3

64. Le paragraphe 3 est la clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre l'Option A et les dispositions de Conventions fiscales couvertes. La clause de compatibilité indique que l'Option A s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui autrement imposeraient à une Juridiction contractante d'exempter le revenu que l'autre Juridiction contractante soumet à un taux réduit d'imposition ou qu'elle exempte en application de la Convention fiscale couverte. Ceci s'appliquerait, par exemple, aux dispositions du type de celles figurant à l'article 23A des Modèles de convention

fiscale de l'OCDE et des Nations Unies, ainsi qu'aux dispositions des Conventions fiscales couvertes qui utilisent la méthode de l'exemption pour l'élimination de la double imposition.

65. Le paragraphe 3 de l'Option A ne doit pas être interprété comme s'appliquant aux dispositions qui accordent des droits d'imposition exclusifs à la Juridiction contractante de résidence pour certains types de revenus, telles que les dispositions qui exemptent les dividendes de l'imposition à la source.

Option B

Paragraphe 4

66. L'option B permet aux juridictions contractantes de ne pas appliquer la méthode de l'exemption à l'égard de dividendes déductibles dans la Juridiction contractante du payeur, comme décrit au paragraphe 444 (pages 146-147) du rapport sur l'Action 2. L'Option B constitue une nouveauté, dans la mesure où aucune disposition mettant en œuvre cette option n'a été rédigée dans le cadre des travaux sur l'Action 2. L'Option B vise la situation dans laquelle le revenu reçu par un résident d'une Juridiction contractante, qui serait normalement considéré en vertu de la Convention fiscale couverte comme un revenu de dividendes exempté dans cette Juridiction contractante, est considéré comme un paiement déductible par l'autre Juridiction contractante.

Paragraphe 5

67. Le paragraphe 5 est la clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre l'Option B et les dispositions de Conventions fiscales couvertes. La clause de compatibilité indique que l'Option B s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui exigeraient par ailleurs d'une Juridiction contractante qu'elle exempte un revenu reçu par un de ses résidents et constitué par des dividendes déductibles dans la Juridiction contractante du payeur.

Option C

Paragraphe 6

68. L'Option C reflète la méthode de l'imputation pour l'élimination de la double imposition et s'appuie sur l'article 23B du Modèle de convention fiscale de l'OCDE tel qu'il a été mis à jour dans le cadre du Projet BEPS, qui se lit comme suit :

> ***« 1. Lorsqu'un résident d'un État contractant reçoit des revenus ou possède de la fortune qui sont imposables dans l'autre État contractant conformément aux dispositions de la présente Convention (sauf dans la mesure où ces dispositions permettent l'imposition par cet autre État uniquement parce que le revenu est également un revenu reçu par un résident de cet autre État), le premier État accorde :***
>
> > ***a) sur l'impôt qu'il perçoit sur les revenus de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt sur le revenu payé dans cet autre État ;***
> >
> > ***b) sur l'impôt qu'il perçoit sur la fortune de ce résident, une déduction d'un montant égal à l'impôt sur la fortune payé dans cet autre État.***

Dans l'un ou l'autre cas, cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur la fortune, calculé avant déduction, correspondant selon le cas aux revenus ou à la fortune imposables dans cet autre État.

2. Lorsque, conformément à une disposition quelconque de la Convention, les revenus qu'un résident d'un État contractant reçoit ou la fortune qu'il possède sont exempts d'impôt dans cet État, celui-ci peut néanmoins, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste des revenus ou de la fortune de ce résident, tenir compte des revenus ou de la fortune exemptés. »

69. Les seules modifications apportées au texte modèle visent à aligner la terminologie utilisée dans ce texte sur celle utilisée dans la Convention.

Paragraphe 7

70. Le paragraphe 7 est la clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre l'Option C et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. La clause de compatibilité indique que l'Option C s'appliquerait à la place des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui, aux fins d'éliminer la double imposition, prévoient qu'une Juridiction contractante exempte d'impôt dans cette même Juridiction contractante le revenu qu'un résident de cette Juridiction contractante reçoit ou la fortune qu'il possède qui, conformément aux dispositions de la Convention fiscale couverte, est imposable dans l'autre Juridiction contractante.

71. Le paragraphe 7 ne doit pas être interprété comme remplaçant des dispositions existantes visant à clarifier que des dividendes qui seraient exemptés d'impôt en application du droit interne de la Juridiction contractante de résidence seraient également exemptés en vertu de la Convention fiscale couverte.

Paragraphes 8 et 9

72. Comme mentionné précédemment, lorsqu'une Partie choisit d'appliquer l'option A, B ou C à ses Conventions fiscales couvertes et que l'autre Partie choisit une Option différente (ou choisit de n'appliquer aucune option), l'option choisie par chaque partie s'appliquerait, par défaut, à l'égard de ses propres résidents. Certains membres du Groupe *ad hoc* ont toutefois exprimé la crainte que l'acceptation d'une application asymétrique dans tous les cas ne perturbe l'équilibre de certaines conventions fiscales bilatérales si la disposition relative à l'élimination de la double imposition a fait l'objet d'un compromis bilatéral. Pour répondre à ces préoccupations, le paragraphe 8 permet à une Partie qui ne choisit pas d'appliquer une des options prévues au paragraphe 1 de cet article de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 5 à l'égard de l'une ou de plusieurs Conventions fiscales couvertes identifiées ou à l'égard de l'ensemble de ses Conventions fiscales couvertes.

73. Il se peut que certaines Parties soient disposées à accepter l'application asymétrique des options A ou B qui représentent des changements mineurs destinés à traiter les cas de conflit de qualifications, mais préfèrent apporter des modifications plus importantes, comme celles prévues par l'Option C, par voie de négociations bilatérales. Pour ce faire, le paragraphe 9 autorise 'une Partie qui ne choisit pas d'appliquer l'Option C à choisir, à l'égard d'une ou de plusieurs Conventions fiscales couvertes identifiées (ou à l'égard de toutes ses Conventions fiscales couvertes), de ne pas permettre aux autres Juridictions contractantes d'appliquer l'Option C.

Paragraphe 10

74. Le paragraphe 10 impose à chaque Partie qui a choisi d'appliquer une option conformément au paragraphe 1 de notifier au Dépositaire 1) l'option choisie ; 2) chacune de ses Conventions fiscales couvertes contenant une disposition couverte par la clause de compatibilité relative à cette option ; et 3) les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Afin d'éviter toute incertitude, une option ne s'appliquera à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si la Partie ayant choisi d'appliquer cette option formule une telle notification à l'égard de cette disposition.

Partie III. – Utilisation abusive des conventions

Article 6 – Objet d'une Convention fiscale couverte

75. La norme minimale relative à la prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales résultant de l'Action 6 (Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas) impose aux États d'inclure dans leurs conventions fiscales une déclaration explicite indiquant que leur intention commune est d'éliminer la double imposition, sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal, résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal. À cet effet, une telle déclaration d'intention pourrait être incluse dans le préambule des Conventions fiscales couvertes. Le texte d'un nouveau modèle de préambule rédigé à cette fin figure au paragraphe 72 (page 92) du rapport sur l'Action 6 et se lit comme suit :

> ***« (État A) et (État B)***
>
> ***Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale,***
>
> ***Entendant conclure une convention visant à éliminer la double imposition à l'égard des impôts sur le revenu et sur la fortune, et ce, sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir les allégements prévus dans la présente Convention au bénéfice indirect de résidents de tierces juridictions)***
>
> ***Sont convenues de ce qui suit : »***

76. Bien que ce texte s'ajoute au préambule d'une Convention fiscale couverte après sa conclusion initiale, les Juridictions contractantes ont pour intention que cette Convention fiscale couverte soit interprétée conformément à l'objet de la Convention fiscale couverte exposé dans le texte du préambule. À cet égard, l'avant-dernier paragraphe du préambule de la Convention confirme également la nécessité de veiller à ce que les conventions conclues en vue d'éviter la double imposition en matière de revenu soient interprétées (que ces conventions visent ou non également d'autres types d'impôts) dans le but d'éliminer la double imposition à l'égard des impôts visés par ces conventions, sans pour autant créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion fiscale ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal destinées à obtenir des allégements prévus dans ces conventions au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces).

Paragraphe 1

77. Le paragraphe 1 prévoit que la Convention modifie une Convention fiscale couverte pour y inclure au préambule une déclaration indiquant que l'objet de la Convention fiscale couverte est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite via des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal (résultant notamment de la mise en place de stratégies de chalandage fiscal).

78. Pour tenir compte du fait que cette déclaration sera intégrée dans les Conventions fiscales couvertes après leur conclusion initiale, le texte modèle « Entendant conclure une Convention pour éliminer la double imposition » a été remplacé par « Entendant éliminer la double imposition ». De plus, la formulation « en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune » a été remplacée par « à l'égard d'impôts visés par la présente Convention » afin de prendre en compte les Conventions fiscales couvertes qui couvrent d'autres impôts ou utilisent une formulation différente pour les impôts couverts.

79. En ce qui concerne le titre des conventions fiscales, certaines Conventions fiscales couvertes utilisent le terme « Convention », alors que d'autres emploient le mot « Accord ». À cet égard, le remplacement du terme « Convention » par le terme plus large « Agreement » dans la version anglaise du paragraphe 1 vise à s'assurer que, quel que soit son titre, une « Convention » ou un « Accord » sera couvert.

80. De plus, la version française du préambule qui sera inséré dans les Conventions fiscales couvertes a été modifiée afin de prendre en compte les différents équivalents français de l'expression anglaise « tax avoidance ». Afin de tenir compte des juridictions pour lesquelles l'expression « tax avoidance » se traduit par « évitement fiscal », la version française de l'article 6 inclut aux paragraphes 1 et 4 l'expression « évitement fiscal » immédiatement après l'expression « fraude fiscale ». Afin de préciser la raison de cet ajout, le préambule qui figurera dans la version française des Conventions fiscales couvertes comporte également une note de bas de page précisant que dans certaines juridictions, l'expression anglaise « tax avoidance » se traduit par « évitement fiscal ».

Paragraphe 2

81. Le paragraphe 2 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre le paragraphe 1 et le texte du préambule des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe précise que le texte du préambule du paragraphe 1 remplace la formulation actuelle des préambules des Conventions fiscales couvertes faisant référence à l'intention d'éliminer la double imposition (que cette formulation fasse également référence ou non à l'intention de ne pas créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite) ou est ajouté aux préambules des Conventions fiscales couvertes lorsqu'un tel texte n'y figure pas.

82. Certaines Conventions fiscales couvertes peuvent contenir un préambule faisant référence à l'intention d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite, mais ne contenant pas de référence aux pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal ou au chalandage fiscal. Le paragraphe 1 doit permettre de couvrir ces exemples et de les remplacer par le texte du préambule du paragraphe 1 bien que ce texte puisse cependant être conservé en application de la réserve prévue au paragraphe 4.

Paragraphe 3

83. Certaines Parties peuvent préférer inclure l'intégralité du texte du préambule figurant au rapport sur l'Action 6 plutôt que la seule partie relative à l'élimination de la double imposition sans créer de possibilité de non-imposition ou d'imposition réduite résultant de pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal. Le paragraphe 3 prévoit la possibilité d'inclure l'autre partie du préambule du Modèle de convention fiscale de l'OCDE :

> ***« Soucieux de promouvoir leurs relations économiques et d'améliorer leur coopération en matière fiscale, »***

84. Le paragraphe 3 stipule que cette partie du texte du préambule est ajoutée seulement en ce qui concerne les Conventions fiscales couvertes dont le préambule ne mentionne pas le souhait de promouvoir des relations économiques ou d'améliorer la coopération en matière fiscale. De même, dans la mesure où l'inclusion de cette partie du préambule du Modèle de convention fiscale de l'OCDE n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, le paragraphe 3 est une disposition facultative, et, comme le précise le paragraphe 6, ne modifie une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes acceptent cette modification en choisissant d'appliquer le paragraphe 3.

Paragraphe 4

85. Étant donné que le paragraphe 1 reflète la norme minimale pour la prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales adoptée dans le cadre de l'Action 6, le paragraphe 4 permet aux Parties de choisir de ne pas appliquer le paragraphe 1 seulement pour les Conventions fiscales couvertes qui respectent déjà la norme minimale. Le paragraphe 4 autorise les Parties à conserver les textes des préambules de leurs Conventions fiscales couvertes qui font déjà référence à l'intention d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite, que ces préambules visent uniquement les pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscal (y compris le chalandage fiscal) ou ''qu'ils s'appliquent plus largement.

Paragraphe 5

86. Afin de pouvoir déterminer avec certitude les textes des préambules existants qui doivent être remplacés par le texte figurant au paragraphe 1, le paragraphe 5 impose à chaque Partie de notifier au Dépositaire si chacune de ses Conventions fiscales couvertes, (à l'exception de celles qui font l'objet d'une réserve prévue au paragraphe 4) contient un préambule qui ne fait pas mention de l'intention des Juridictions contractantes d'éliminer la double imposition et, si tel est le cas, de lui communiquer le texte du paragraphe concerné du préambule. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative au texte du préambule existant, celui-ci serait remplacé par le texte prévu au paragraphe 1. Dans les autres cas, le texte prévu au paragraphe 1 serait ajouté au texte du préambule existant. Afin d'éviter des incohérences imprévues dans les notifications, chaque Partie formulant une notification relative à un paragraphe de préambule peut également préciser si ledit paragraphe contient aussi un texte décrit au paragraphe 2 (à l'exception de différences minimes). Ce texte ne serait pas modifié par le paragraphe 1.

Paragraphe 6

87. Le paragraphe 6 impose à chaque Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 3 de notifier son choix au Dépositaire. Afin de déterminer avec certitude si le texte figurant au paragraphe 3 sera inclus dans une Convention fiscale couverte particulière, la notification doit comporter la liste de ses Conventions fiscales couvertes dont le préambule ne contient pas déjà de texte relatif à la promotion des relations économiques et à l'amélioration de la coopération en matière fiscale. Le texte figurant au paragraphe 3 ne sera inséré dans une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ont choisi d'appliquer ce paragraphe et ont formulé une telle notification à l'égard de la Convention fiscale couverte.

Article 7 – Prévention de l'utilisation abusive des conventions

88. Le rapport sur l'Action 6 prévoit trois règles alternatives pour traiter l'utilisation abusive des conventions fiscales. La première est une règle générale anti-abus fondée sur l'objet principal des montages ou transactions (« règle du critère des objets principaux ». En plus de cette règle du critère

des objets principaux, le rapport sur l'Action 6 prévoit deux versions (une version simplifiée et une version détaillée) d'une règle anti-abus spécifique, la règle de limitation des avantages (LOB), qui a pour effet de limiter l'octroi des avantages des conventions aux personnes qui remplissent certaines conditions.

89. Le paragraphe 22 (page 19) du rapport sur l'Action 6 indique que les États doivent au minimum mettre en œuvre : i) une règle du critère des objets principaux uniquement ; ii) une règle du critère des objets principaux et une règle soit simplifiée soit détaillée de limitation des avantages; ou iii) une règle détaillée de limitation des avantages, complétée par un mécanisme visant les montages faisant intervenir des sociétés-relais qui ne seraient pas encore traités dans les conventions fiscales.

90. Parce que la règle du critère des objets principaux est la seule option en mesure de satisfaire par elle-même à la norme minimale, elle est présentée comme l'option par défaut au paragraphe 1. Les Parties peuvent cependant, en vertu du paragraphe 6, compléter la règle du critère des objets principaux en adoptant une règle de limitation des avantages sous sa forme simplifiée. Puisqu'une règle détaillée de limitation des avantages exige un important travail d'adaptation au plan bilatéral, difficilement réalisable dans un contexte multilatéral, la Convention ne contient pas de version détaillée de la règle de limitation des avantages. Les Parties qui préfèrent prévenir le chalandage fiscal en adoptant une règle détaillée de limitation des avantages peuvent se réserver le droit de ne pas appliquer la règle du critère des objets principaux à leurs Conventions fiscales couvertes et s'engager à parvenir à un accord au niveau bilatéral qui satisfait la norme minimale. En outre, considérant que certaines Parties préférant une règle détaillée de limitation des avantages sont susceptibles d'accepter la règle du critère des objets principaux du paragraphe 1 à titre provisoire, le paragraphe 17(a) permet à ces Parties d'inclure dans la notification prévue par ce paragraphe une déclaration d'intention à cet effet.

Paragraphe 1

91. Le paragraphe 1 contient la règle du critère des objets principaux inspirée du paragraphe 7 de l'article X (Droit aux avantages) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figure au paragraphe 26 (page 55) du rapport sur l'Action 6 et qui se lit comme suit :

> ***7. Nonobstant les autres dispositions de cette Convention, un avantage au titre de celle-ci ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il est raisonnable de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de cette Convention.***

92. Les seules modifications apportées au texte modèle visent à aligner la terminologie utilisée dans ce texte modèle sur celle employée dans la Convention.

Paragraphe 2

93. Le paragraphe 2 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre le paragraphe 1 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe précise que la règle du critère des objets principaux du paragraphe 1 remplace les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui refusent tout ou partie des avantages qui seraient normalement prévues par la Convention fiscale couverte lorsque l'objet principal ou l'un des objets principaux d'un montage ou d'une

transaction, ou des parties concernées par un montage ou une transaction, était d'obtenir ces avantages, ou est ajoutée lorsqu'une Convention fiscale couverte ne contient pas de telles dispositions.

94. Les règles du critère des objets principaux existantes varient dans leurs termes selon qu'elles couvrent tous les avantages de la Convention fiscale couverte ou seulement les avantages au titre d'articles spécifiques comme les dividendes, intérêts, redevances, revenu d'emploi, autres revenus, et à l'élimination de la double imposition. À cet égard, la référence dans le paragraphe 2 à des dispositions qui refusent « tout ou partie des avantages » a pour effet de s'assurer que les dispositions dont le champ d'application est limité seront également remplacées par la disposition plus large du paragraphe 1.

95. Les règles du critère des objets principaux existantes qui utilisent des termes similaires, tels que « objectif principal » « but principal » ou « objet essentiel », sont également visées par l'expression « objets principaux » utilisée dans ce paragraphe. Alors que des Conventions fiscales couvertes peuvent déjà contenir des règles anti-abus autres qu'une règle du critère des objets principaux, la règle du critère des objets principaux prévue au paragraphe 1 n'a pas pour effet de limiter la portée ou l'application de ces règles anti-abus existantes.

96. Certaines règles du critère des objets principaux existantes peuvent prévoir des obligations procédurales telles que la notification ou la consultation entre autorités compétentes lorsque ces règles s'appliquent. La clause de compatibilité du paragraphe 2 prévoit que les règles du critère des objets principaux existantes prévoyant une telle notification ou consultation seraient remplacées.

Paragraphes 3 et 4

97. Le paragraphe 16 des Commentaires relatifs à la règle du critère des objets principaux qui figure dans le rapport sur l'Action 6 (pages 64-65) prévoit que les États peuvent inclure dans leurs conventions fiscales bilatérales le paragraphe suivant :

> ***8. Lorsqu'un avantage prévu par cette Convention est refusé à une personne en vertu du paragraphe 7, l'autorité compétente de l'État contractant qui aurait normalement accordé cet avantage doit néanmoins considérer que cette personne peut prétendre à cet avantage ou à d'autres avantages au titre d'un élément de revenu ou de fortune spécifique si cette autorité compétente, à la demande de cette personne et après examen des faits et circonstances pertinents, conclut que ces avantages auraient été octroyés à cette personne en l'absence de la transaction ou du montage mentionné au paragraphe 7. L'autorité compétente de l'État contractant à laquelle la demande a été adressée consulte l'autorité compétente de l'autre État avant de rejeter une demande présentée par un résident de l'autre État contractant en vertu du présent paragraphe.***

98. Le paragraphe 3 permet aux Parties qui ne se sont pas réservé le droit de ne pas appliquer la règle du critère des objets principaux en vertu du paragraphe 15(a) d'inclure cette disposition supplémentaire dans leurs Conventions fiscales couvertes. Le paragraphe 4 reproduit cette disposition légèrement modifiée (afin d'aligner la terminologie et à éviter les renvois à un numéro d'article spécifique). Ce paragraphe 4 est une disposition facultative et, comme le prévoit le paragraphe 17(b), ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ont choisi de l'appliquer en formulant la notification prévue au paragraphe 17(b).

Paragraphe 5

99. Le paragraphe 5 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre le paragraphe 4 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe précise que, lorsque les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte choisissent d'appliquer le paragraphe 4, celui-ci s'appliquera à une règle du critère des objets principaux d'une Convention fiscale couverte (telle que susceptible d'être modifiée par la présente Convention). En général, une règle fondée sur l'objet principal existante sera modifiée par le paragraphe 1 de telle façon que le paragraphe 4 s'appliquera conjointement avec le paragraphe 1.

Paragraphe 6

100. Le paragraphe 6 permet aux Parties de choisir d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages prévue aux paragraphes 8 à 13 (ci-après dénommée la « règle simplifiée de limitation des avantages »), en complément de la règle du critère des objets principaux du paragraphe 1 en formulant la notification du paragraphe 17(c). La règle simplifiée de limitation des avantages est une disposition facultative et ne s'applique à l'égard d'une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridiction contractantes ont choisi de l'appliquer. La règle simplifiée de limitation des avantages pourrait néanmoins s'appliquer à l'égard d'une Convention fiscale couverte lorsque seulement certaines des Juridictions contractantes ont choisi d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages conformément au paragraphe 6, à condition qu'il y ait un accord à ce sujet, conformément au paragraphe 7(a) ou (b).

Paragraphe 7

101. Lorsqu'une Partie choisit d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages conformément au paragraphe 6 et que l'autre Partie ne fait pas ce choix, la règle simplifiée de limitation des avantages ne s'applique pas et, par défaut, la règle du critère des objets principaux prévue au paragraphe 1 s'applique de façon symétrique. Les Parties qui choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages sont cependant autorisées, en vertu du paragraphe 16, à se réserver le droit ne pas appliquer l'intégralité de l'article 7 lorsqu'une autre Partie choisit de ne pas appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages. Le paragraphe 7 prévoit deux options permettant aux Parties qui ne choisissent pas d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages d'éviter le risque que cette interaction ait pour effet que l'article 7 ne s'applique pas dans le cadre d'une relation bilatérale particulière.

102. L'alinéa a) permet aux Parties qui choisissent d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux d'accepter que la règle simplifiée de limitation des avantages s'applique de façon symétrique aux fins d'octroyer des avantages dans le cas de Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui choisissent d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages. L'alinéa b), en revanche, autorise les Parties qui choisissent d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux de permettre l'application asymétrique de la règle simplifiée de limitation des avantages en ce qui concerne une Convention fiscale couverte. En vertu de cet alinéa b), une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte qui choisit d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages appliquerait la règle du critère des objets principaux et la règle simplifiée de limitation des avantages pour déterminer s'il convient d'octroyer les avantages de la Convention fiscale couverte, tandis que la Juridiction contractante qui choisit de ne pas appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages appliquerait uniquement la Règle du critère des objets principaux pour déterminer s'il convient d'octroyer les avantages de la Convention fiscale couverte. Ce consentement à l'application de la règle simplifiée de limitation des avantages s'effectue en

choisissant l'application de l'alinéa a) ou b) et en formulant une notification au Dépositaire conformément au paragraphe 17(d).

103. Si une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte qui préfère appliquer la règle du critère des objets principaux uniquement n'accepte pas expressément l'application de la règle simplifiée de limitation des avantages en vertu de l'alinéa a) ou b), les exceptions prévues dans ce paragraphe ne s'appliqueraient pas à l'égard de cette Convention fiscale couverte. En pareil cas, seule la règle du critère des objets principaux s'appliquerait, sous réserve des dispositions du paragraphe 16.

Paragraphes 8 à 13 – Règle simplifiée de limitation des avantages

104. Les paragraphes 8 à 13 contiennent une règle simplifiée de limitation des avantages inspirée des paragraphes 1 à 6 de l'article X (Droit aux avantages) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figurent au paragraphe 25 (page 21) du rapport sur l'Action 6 et finalisée dans le cadre des travaux de suivi réalisés par le Groupe de travail n° 1 du CAF de l'OCDE sur les conventions fiscales et les questions connexes (GT1). La version de la disposition qui avait été développée par le GT1 au moment où la Convention a été élaborée se lit comme suit :

> ***1. Sauf disposition contraire du présent article, un résident d'un État contractant ne peut bénéficier d'un avantage qui serait par ailleurs accordé par la présente Convention (autre qu'un avantage accordé au titre du paragraphe 3 de l'article 4, du paragraphe 2 de l'article 9, ou de l'article 25), à moins que ce résident soit une « personne admissible », telle que définie au paragraphe 2, au moment où l'avantage serait accordé.***
>
> ***2. Un résident d'un État contractant est une personne admissible au moment où un bénéfice serait par ailleurs accordé par la Convention si, à ce moment, le résident est :***
>
> ***a) une personne physique ;***
>
> ***b) cet État contractant, ses subdivisions politiques ou ses collectivités locales, une agence ou une personne morale de droit public de cet État contractant, de ses subdivisions politiques ou collectivités locales ;***
>
> ***c) une société ou autre entité, si la principale catégorie de ses actions fait régulièrement l'objet de transactions sur un ou plusieurs marchés boursiers reconnus ;***
>
> ***d) une personne, autre qu'une personne physique, qui***
>
> ***i) est [description convenue des organisations à but non lucratif visées dans chacun des États contractants]; ou***
>
> ***ii) est un fonds de pension reconnu;***
>
> ***e) une personne, autre qu'une personne physique, si pendant au moins la moitié des jours au cours d'une période de douze mois incluant la date à laquelle l'avantage serait par ailleurs accordé, des personnes qui sont des résidents de cet État contractant et qui ont droit aux avantages de la Convention en vertu des alinéas a) à d), possèdent, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent des actions de cette personne ;***

3. a) Un résident d'un État contractant aura droit aux avantages accordés par la présente Convention concernant un élément de revenu provenant de l'autre État contractant, que ce résident soit ou non une personne admissible, s'il est engagé dans l'exercice effectif d'une activité d'entreprise dans le premier État contractant, et si ce revenu émane de cette activité ou s'il en constitue un élément accessoire. Aux fins du présent article, l'expression « l'exercice effectif d'une activité d'entreprise » ne comprend pas les activités suivantes ou l'exercice combiné de telles activités :

i) société holding;

ii) supervision ou administration générale d'un groupe d'entreprises;

iii) activités de financement de groupe (y compris la gestion centralisée de trésorerie)); ou

iv) réalisation ou gestion d'investissements, sauf si ces activités sont exercées par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres agréé dans le cadre ordinaire de son activité.

b) Si un résident d'un État contractant tire un élément de revenu d'une activité d'entreprise qu'il exerce dans l'autre État contractant, ou reçoit d'une personne liée un élément de revenu provenant de cet autre État, les conditions énoncées à l'alinéa a) sont considérées comme remplies concernant ce revenu seulement si l'activité d'entreprise exercée par le résident dans le premier État à laquelle le revenu se rapporte présente un caractère substantiel par rapport aux activités identiques ou complémentaires exercées par le résident ou cette personne liée dans l'autre État contractant. Aux fins de l'application du présent paragraphe, le caractère substantiel de l'activité d'entreprise est déterminé en prenant en compte l'ensemble des faits et circonstances propres à chaque cas.

c) Aux fins de l'application du présent paragraphe, les activités exercées par des personnes liées à un résident d'un État contractant sont réputées être exercées par ce résident.

4. Un résident d'un État contractant qui n'est pas une personne admissible peut néanmoins bénéficier d'un avantage qui serait par ailleurs accordé par la présente Convention au titre d'un élément de revenu si, pendant au moins la moitié des jours au cours d'une période de douze mois qui inclut la date à laquelle l'avantage serait par ailleurs accordé, des personnes qui sont des bénéficiaires équivalents possèdent directement ou indirectement, au moins 75 pour cent des droits ou participations effectifs dans ce résident.

5. Si un résident d'un État contractant n'est ni une personne admissible en vertu des dispositions du paragraphe 2 du présent article, ni fondé à bénéficier d'avantages en vertu du paragraphe 3 ou 4 du présent article, l'autorité compétente de l'autre État contractant peut néanmoins accorder les avantages prévus par la présente Convention, ou des avantages au titre d'un élément de revenu spécifique, en tenant compte de l'objet et du but de la présente Convention, mais uniquement si le résident démontre, à la satisfaction de cette autorité compétente, que ni la création, l'acquisition ou la maintenance, ni l'exercice de ses activités n'avaient comme un de ses principaux objectifs de bénéficier des avantages de cette Convention. L'autorité compétente de l'État contractant auquel une demande a été adressée

consulte l'autorité compétente de l'autre État avant d'accepter ou de rejeter une demande présentée par un résident de cet autre État contractant en vertu du présent paragraphe.

6. Aux fins du présent article :

a) l'expression « marché boursier reconnu » désigne :

i) tout marché boursier établi et réglementé en tant que tel selon la législation de l'un des États contractants; et

ii) tout autre marché boursier que les autorités compétentes des États contractants conviennent de reconnaître ;

b) l'expression « principale catégorie d'actions » désigne la catégorie ou les catégories d'actions d'une société qui représentent la majorité du total des droits de vote et de la valeur de la société, ou la catégorie ou les catégories de droits ou participations effectifs dans une entité qui, conjointement, représentent la majorité du total des droits de vote et de la valeur de l'entité ;

c) l'expression « bénéficiaire équivalent » désigne toute personne qui pourrait prétendre à des avantages équivalents ou plus favorables au titre d'un élément de revenu, octroyés par un État contractant en vertu de son droit interne, de la présente Convention ou de tout autre accord international, que les avantages accordés à cet élément de revenu par la présente Convention. Pour déterminer si une personne est un bénéficiaire équivalent au titre de dividendes, cette personne est réputée détenir le même capital dans la société qui paie les dividendes que celui détenu par la société qui réclame l'avantage au titre des dividendes ;

d) s'agissant des entités qui ne sont pas des sociétés, le terme « actions » désigne des droits ou participations comparables à des actions ;

e) deux personnes sont considérées comme « des personnes liées » si l'une d'elles possède, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, au moins 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société) ou si une autre personne possède, directement ou indirectement, au moins 50 pour cent des droits ou participations effectifs dans chacune d'elles (ou, dans le cas d'une société, au moins 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société). Dans tous les cas, une personne est considérée comme liée à une autre si, au vu de l'ensemble des faits et circonstances propres à chaque cas, l'une est sous le contrôle de l'autre ou si elles sont toutes les deux sous le contrôle d'une même ou de plusieurs mêmes personnes.

105. Comme pour d'autres dispositions de la Convention produites dans le cadre du Projet BEPS et destinées à être insérées dans le Modèle de convention fiscale de l'OCDE, le texte modèle a été modifié en vue de son inclusion dans la Convention. En particulier, la terminologie a été alignée sur celle employée dans la Convention et les renvois à des numéros de paragraphes et d'articles spécifiques ont été remplacés par une description de ces dispositions.

106. En outre, le texte modèle prévoit au paragraphe 2(d)(i) la tenue de négociations bilatérales concernant les organismes sans but lucratif à considérer comme des personnes admissibles. Bien que,

en général, la tenue de négociations bilatérales ne serait pas appropriée dans le contexte d'un instrument multilatéral, considérant que la règle simplifiée de limitation des avantages ne serait vraisemblablement pas adoptée par toutes les Parties à la Convention, le paragraphe 9(d)(i) permet aux Parties de s'entendre bilatéralement sur les organismes sans but lucratif visés au moyen d'un échange de notes diplomatiques.

107. De même, le texte modèle emploie l'expression définie « fonds de pension reconnu » au paragraphe 2(d)(ii). Plutôt que d'utiliser cette expression définie, le paragraphe 9(d)(ii) reprend la définition de ce terme.

Paragraphe 14

108. Le paragraphe 14 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre la règle simplifiée de limitation des avantages et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. La règle simplifiée de limitation des avantages remplacerait les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui limiteraient l'octroi des avantages prévus par la Convention fiscale couverte (ou qui limiteraient l'octroi d'avantages autres qu'un avantage prévu par les dispositions des articles relatifs à la résidence, aux entreprises associées ou à la non-discrimination, ou d'un avantage qui n'est pas réservé uniquement aux résidents d'une Juridiction contractante) seulement à un résident qui remplit un ou plusieurs des critères donnant droit à ces avantages, ou serait ajoutée lorsqu'une Convention fiscale couverte ne contient pas une telle disposition. Elle est donc susceptible de s'appliquer à la place ou en l'absence de règles simplifiées de limitation des avantages existantes. Par contre, cette disposition ne vise pas à limiter le champ d'application ou l'application d'autres types de règles anti-abus figurant dans les Conventions fiscales couvertes.

Paragraphe 15

109. Le paragraphe 15 prévoit les réserves autorisées par l'article 7. L'alinéa a) permet aux Parties qui ont l'intention de satisfaire à la norme minimale en adoptant une règle détaillée de limitation des avantages complétée par des règles visant les sociétés-relais ou par une règle du critère des objets principaux de se réserver le droit de ne pas inclure la Règle du critère des objets principaux du paragraphe 1 dans leurs Conventions fiscales couvertes. Pour s'assurer que les Parties qui choisissent de ne pas appliquer la règle du critère des objets principaux en vertu de ce paragraphe puissent se conformer à la norme minimale, l'alinéa a) requiert des Juridictions contractantes qu'elles s'efforcent de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante qui soit conforme à la norme minimale. Étant donné qu'il y a différentes façons de satisfaire à la norme minimale relative à l'Action 6 et qu'il serait impossible pour une Juridiction contractante de parvenir seule à mettre en place une solution mutuellement satisfaisante, ce paragraphe requiert non seulement de la Partie qui a émis la réserve mais aussi de l'autre Juridiction contractante ayant conclu la Convention fiscale couverte concernée qu'elles s'efforcent de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante qui soit conforme à la norme minimale.

110. Bien que l'alinéa a) fasse référence au « Projet BEPS de l'OCDE et du G20 » pour identifier la norme minimale visant à empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales, l'obligation imposée aux Juridictions contractantes est de s'efforcer de parvenir à un accord bilatéral sur une disposition qui soit conforme à la norme minimale adoptée. L'alinéa a) ne vise nullement à suggérer qu'une quelconque obligation légale serait imposée par l'ensemble final BEPS. L'expression « une règle détaillée de limitation des avantages » au paragraphe 15(a) fait référence à une disposition détaillée du type de celle figurant aux paragraphes 1 à 6 de l'article X (Droit aux avantages) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui se trouve au paragraphe 25 (page 21) du rapport sur l'Action 6 et qui continuera à être développée dans le cadre des travaux de suivi du Projet BEPS.

L’expression « une règle du critère des objets principaux » s’entend d’une disposition sur le modèle de celle décrite au paragraphe 1.

111. L’alinéa b) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 1 (et le paragraphe 4 lorsque les Parties ont choisi de l’appliquer) à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une Règle du critère des objets principaux. Ceci ne s’appliquerait qu’à l’égard de Règles du critère des objets principaux complètes refusant l’octroi de tous les avantages des conventions, et ne viserait pas les règles qui ne s’appliquent qu’à l’égard d’articles spécifiques tels les articles relatifs aux dividendes, intérêts, redevances, revenus d’emploi, autres revenus ou à l’élimination de la double imposition.

112. L’alinéa c) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages aux Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une règle de limitation des avantages visée au paragraphe 14. Les Parties qui ne choisissent pas en vertu du paragraphe 6 d’appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages mais qui acceptent son application symétrique ou asymétrique en vertu du paragraphe 7 peuvent préférer se réserver le droit de ne pas appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages aux fins de Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une règle de limitation des avantages. Le paragraphe 15(c) offrirait donc cette possibilité à ces Parties ainsi qu’aux Parties qui choisissent en vertu du paragraphe 6 d’appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages.

Paragraphe 16

113. Comme indiqué précédemment pour les paragraphes 6 et 7, lorsqu’une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte préfère appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux du paragraphe 1 et qu’une autre Juridiction contractante préfère appliquer une règle du critère des objets principaux complétée par une règle simplifiée de limitation des avantages, la règle simplifiée de limitation des avantages ne s’appliquerait pas (sauf s’il y a un accord à cet effet conformément au paragraphe 7(a) ou (b)). En pareil cas, les Parties qui préfèrent appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages peuvent préférer ne pas appliquer l’article 7 et traiter de cette question dans le cadre de négociations bilatérales. Lorsqu’une Juridiction contractante préférant l’application d’une règle des critères des objets principaux seule n’a pas choisi d’appliquer les paragraphes 7(a) ou 7(b), le paragraphe 16 permet donc aux Parties qui ont choisi d’appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages en vertu du paragraphe 6 de se réserver le droit ne pas appliquer l’intégralité de l’article 7 à toutes leurs Conventions fiscales couvertes. Afin de veiller à ce que les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte à laquelle l’intégralité de l’article 7 ne s’applique pas en vertu de ce paragraphe puissent néanmoins satisfaire à la norme minimale, ce paragraphe, comme le paragraphe 15(a), exige des Parties qu’elles s’efforcent de parvenir à une solution mutuellement satisfaisante conforme à la norme minimale.

Paragraphe 17

114. Le paragraphe 17 prévoit les notifications requises pour s’assurer que les effets de l’application de l’article 7 puissent être identifiés avec certitude. L’alinéa a) prévoit que les Parties qui ne se sont pas réservé le droit de ne pas appliquer le paragraphe 1 en vertu du paragraphe 15(a) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui ne font pas l’objet de la réserve prévue au paragraphe 15(b) et qui contiennent une règle du critère des objets principaux existante, en indiquant les numéros de l’article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Une disposition existante d’une Convention fiscale couverte serait remplacée par les dispositions du paragraphe 1 (et du paragraphe 4 lorsqu’il est applicable) lorsque toutes les Juridictions ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification à l’égard de la disposition existante. Dans les autres

cas, le paragraphe 1 (et le paragraphe 4 lorsqu'il est applicable) s'appliquerait à la Convention fiscale couverte mais prévaudrait sur les dispositions existantes de cette Convention fiscale couverte seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1 (et le paragraphe 4 lorsqu'il est applicable).

115. Étant donné que la Convention ne prévoit pas toutes les possibilités permettant de satisfaire à la norme minimale de l'Action 6, certaines Parties peuvent choisir d'appliquer uniquement la règle du critère des objets principaux du paragraphe 1 de manière provisoire, avec l'intention, lorsque cela est possible, d'adopter d'autres mesures par le biais de négociations bilatérales afin de satisfaire à la norme minimale. Pour éviter toute incertitude, une Partie qui formule une notification conformément à l'alinéa a) peut également exprimer cette intention. Ces Parties peuvent alors chercher, par le biais de négociations bilatérales, à adopter une règle simplifiée ou détaillée de limitation des avantages qui complèterait le paragraphe 1 ou à remplacer le paragraphe 1 par une règle détaillée de limitation des avantages complétée par des mécanismes visant les sociétés-relais.

116. Les alinéas b) à d) exigent des Parties qui choisissent d'appliquer les dispositions facultatives de l'article 7 (le paragraphe 4, le paragraphe 6 et le paragraphe 7(a) ou (b)) qu'elles notifient leur choix au Dépositaire afin d'identifier clairement les Parties à la Convention qui choisissent ces dispositions facultatives.

117. Aux fins des alinéas c) et d), à moins que la Partie qui notifie son choix d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages conformément à ces alinéas n'ait émis la réserve prévue au paragraphe 15(c), cette Partie notifie également la liste de ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition visée au paragraphe 14, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. L'alinéa e) permet de déterminer avec certitude les dispositions existantes qui seront remplacées par la règle simplifiée de limitation des avantages. Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte serait remplacée par la règle simplifiée de limitation des avantages lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à la disposition existante conformément à l'alinéa c) ou d). Dans les autres cas, la règle simplifiée de limitation des avantages s'appliquerait à la Convention fiscale couverte mais prévaudrait sur les dispositions existantes de cette Convention fiscale couverte seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec la règle simplifiée de limitation des avantages. Lorsque le paragraphe 7(b) s'applique, la modification serait asymétrique et ne concernerait que l'application de la règle simplifiée de limitation des avantages par la Juridiction contractante qui a choisi d'appliquer cette règle en vertu du paragraphe 6.

Article 8 – Transactions relatives au transfert de dividendes

Paragraphe 1

118. Le paragraphe 1 exige qu'il soit satisfait à une période de détention minimale des participations pour qu'une société puisse demander à bénéficier d'un taux réduit d'imposition sur les dividendes versés par une filiale. Cette disposition s'inspire de l'article 10(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE tel que modifié par le paragraphe 36 (pages 70 et 71) du rapport sur l'Action 6. Le texte modèle se lit comme suit :

> ***a)*** ***5 pour cent du montant brut des dividendes si le bénéficiaire effectif est une société (autre qu'une société de personnes) qui détient directement au moins 25 pour cent du capital de la société qui paie les dividendes tout au long d'une période de 365 jours incluant le jour du paiement des dividendes (il n'est pas tenu compte, pour le calcul de cette période, des***

changements au niveau de l'actionnariat qui résulteraient directement d'une réorganisation, telle qu'une fusion ou au contraire une scission de la société qui détient les actions ou qui paie les dividendes) ;

119. La disposition du paragraphe 1 a été modifiée afin d'y ajouter une description de la situation dans laquelle une période minimale de détention doit être introduite. Plus précisément, une période minimale de détention est ajoutée aux dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient une exemption d'impôt ou une limitation du taux d'imposition dans une Juridiction contractante sur les dividendes payés à une société qui est un résident de l'autre Juridiction contractante et qui détient plus d'un certain montant du capital ou des droits de vote de la société qui paie les dividendes. Ce paragraphe n'affecte donc pas les dispositions existantes qui accordent un taux préférentiel pour les dividendes sans prévoir de condition relative à la détention d'une certaine participation au capital de la société qui paie les dividendes.

120. Aussi, considérant que l'objet de cette disposition est seulement d'introduire une période minimale de détention sans modifier la répartition substantielle des droits d'imposition entre les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte, les références à un taux d'imposition spécifique ou à un seuil de détention du texte modèle ont été supprimées.

121. De plus, considérant la diversité des dispositions relatives aux dividendes dans les Conventions fiscales couvertes, les modifications suivantes ont été apportées à la disposition du paragraphe 1. Les termes « posséder » et « contrôler » ont été ajoutés pour prendre en compte les dispositions existantes qui utilisent ces termes à la place de « détenir ».

(i) L'expression « plus d'un certain montant » a été utilisée afin de couvrir les dispositions existantes qu'elles utilisent les expressions « au moins [X] pour cent » ou « plus de [X] pour cent ».

(ii) Le terme « destinataire » a été ajouté pour couvrir les dispositions existantes qui utilisent ce terme plutôt que « bénéficiaire effectif ». Il peut exister de nombreuses variantes à « bénéficiaire effectif » ou à « destinataire ». Certaines dispositions existantes utilisent « bénéficiaire », « propriétaire», « société qui reçoit les dividendes », alors que d'autres font référence à des dividendes « dont le bénéficiaire effectif est », « payés à », « distribués à », « reçus par » une société mère, ou une société mère « ayant droit au versement » de dividendes. Tous ces exemples seraient couverts par les termes « bénéficiaire effectif » ou « destinataire du paiement ».

(iii) Le terme « capital » compte également de nombreuses variantes telles « part dans les fonds propres », « capital autorisé », « capital social », « capital statutaire », « actions », « actions en circulation avec droit de vote », « actions avec droit de vote », « capital-actions », « actions votantes », « droit(s) de vote », « contrôle » et « participation substantielle ». Afin de couvrir toutes ces variantes, l'expression « un certain montant du capital, des actions, des titres, des droits de vote ou des droits ou participations similaires » a été utilisée au paragraphe 1.

122. Le paragraphe 1 a pour effet d'ajouter une période de détention minimale des droits ou participations aux dispositions de Conventions fiscales couvertes sans modifier les autres éléments de ces dispositions existantes, tels les taux d'imposition, le seuil ou la forme de détention (directe et/ou

indirecte). De même, ce paragraphe ne modifierait pas les autres conditions, comme celles qui exigent que :

- le montant de l'investissement soit supérieur à une certaine valeur monétaire ;
- les bénéfices donnant lieu au versement du dividende soient soumis à l'impôt dans la juridiction de résidence ; ou
- pas plus d'un certain montant du revenu brut de la société qui paie le dividende se compose d'intérêts ou de dividendes

123. Certaines Conventions fiscales couvertes conclues entre États membres de l'Union européenne contiennent une clause de compatibilité qui prévoit que la Directive européenne mères/filiales prévaut sur les dispositions existantes relatives aux dividendes. Cette Directive vise à supprimer les obstacles fiscaux relatifs aux distributions de bénéfices entre sociétés associées se trouvant dans des États membres différents de l'Union européenne en supprimant les retenues à la source les dividendes versés par une filiale à sa société mère dans certaines conditions. Comme indiqué ci-dessus, ce paragraphe a seulement pour effet d'ajouter une période minimale de détention aux dispositions existantes en matière de dividendes et ne supprimerait pas les dispositions de Conventions fiscales couvertes relatives à la compatibilité avec cette Directive.

Paragraphe 2

124. Le paragraphe 2 traite de l'interaction entre le paragraphe 1 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe précise que la période minimale de détention de 365 jours du paragraphe 1 remplace les périodes minimales de détention déjà prévues par les dispositions des Conventions fiscales couvertes ou est ajoutée lorsque les Conventions fiscales couvertes ne contiennent pas de telles périodes minimales de détention. Pour les Parties préférant conserver les périodes de détention minimales existantes, le paragraphe 3(b) permet de se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 8 aux Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà une période minimale de détention.

Paragraphe 3

125. Étant donné qu'une disposition relative au transfert de dividendes n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, le paragraphe 3(a) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 8.

126. Le sous-alinéa b)(i) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 8 aux Conventions fiscales couvertes dans la mesure où les dispositions décrites au paragraphe 1 prévoient déjà une période de détention minimale. Cette réserve a vocation à s'appliquer par disposition et non par convention. De ce fait, lorsqu'une Convention fiscale couverte contient des dispositions décrites au paragraphe 1 qui prévoient deux taux différents et que l'une de ces dispositions prévoit une période de détention minimale alors que l'autre n'en prévoit pas, seule la première de ces dispositions serait préservée alors qu'une période de détention minimale serait ajoutée à la seconde de ces dispositions en vertu du paragraphe 1. De plus, les sous-alinéas b)(ii) et b)(iii) permettent aux Parties de préserver les périodes minimales de détention des participations prévues par les dispositions des Conventions fiscales couvertes qui sont d'une durée inférieure ou supérieure à 365 jours.

Paragraphe 4

127. Afin de veiller à ce que l'application de l'article 8 soit clairement définie, le paragraphe 4 prévoit que les Parties (autres que celles qui 'se sont réservé le droit en vertu du paragraphe 3(a) ne pas appliquer l'intégralité de l'article 8 à toutes leurs Conventions fiscales couvertes) notifient au Dépositaire les Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition décrite au paragraphe 1 et qui ne fait pas l'objet d'une réserve prévue au paragraphe 3(b), en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 s'appliquerait à une disposition existante d'une Convention fiscale couverte uniquement lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à cette disposition existante.

Article 9 – Gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers

Paragraphe 1

128. Le paragraphe 1 vise les situations dans lesquelles des actifs sont transférés à une entité peu avant l'aliénation d'actions, ou d'autres droits ou participations comparables dans celle-ci (tels que des intérêts dans une société de personnes, une fiducie ou un trust) en vue de diluer la part de la valeur de cette entité tirée de biens immobiliers. Cette disposition s'inspire de l'article 13(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE tel que modifié par le paragraphe 44 (page 72) du rapport sur l'Action 6. Le texte modèle se lit comme suit :

> ***4. Les gains qu'un résident d'un État contractant tire de l'aliénation d'actions ou d'intérêts similaires, notamment d'intérêts dans une société de personnes ou une fiducie (trust), sont imposables dans l'autre État contractant si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions ou intérêts similaires ont tiré directement ou indirectement plus de 50 pour cent de leur valeur de biens immobiliers, tels que définis à l'article 6, situés dans cet autre État contractant.***

129. Le rapport sur l'Action 6 prévoit deux modifications concernant l'article 13(4) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE: (i) l'introduction d'une période de référence pour déterminer si la condition relative au seuil de valeur est remplie ; et (ii) l'élargissement du champ des droits ou des participations couvertes par ce paragraphe de manière à inclure les droits ou participations comparables à des actions, tels les intérêts dans une société de personnes, une fiducie ou un trust. Le paragraphe 1 a été scindé en deux alinéas. L'alinéa a) prévoit l'introduction de la période de référence et l'alinéa b) prévoit l'élargissement des participations couvertes.

130. De plus, afin de tenir compte des nombreuses variantes entre les dispositions existantes des Conventions fiscales couvertes relatives aux gains en capital, les modifications suivantes ont été apportées au texte modèle :

(i) L'expression « intérêts similaires » a été remplacée par « droits ou participations dans une entité » au chapeau de ce paragraphe pour s'assurer que le paragraphe 1 s'applique aux dispositions existantes où figure une expression à la portée plus large que l'expression « participations comparables ». L'objectif de cette modification est de couvrir largement les dispositions existantes destinées à être modifiées par ce paragraphe mais sans modifier le type de participations couvertes (sous réserve de l'application de l'alinéa b).

(ii) L'expression « plus de 50 pour cent » a été remplacée par « plus d'une certaine partie » afin de couvrir les dispositions existantes quel que soit le seuil utilisé, qu'il s'agisse d'un

pourcentage spécifique (ex. « plus de [X] pour cent » ou « au moins [X] pour cent ») ou qu'il soit décrit en des termes plus généraux tels que « la plus grande partie », « la majeure partie », « intégralement », « essentiellement » et « principalement ».

(iii) Le terme « immeubles » a été ajouté pour les Conventions fiscales couvertes qui utilisent ce terme plutôt que « biens immobiliers ». De plus, les mots « tels que définis à l'article 6 » ont été supprimés afin d'éviter le renvoi à un numéro d'article spécifique.

(iv) Les mots « à condition que plus d'une certaine partie des biens de l'entité soit constituée de tels biens immobiliers (immeubles) » ont été ajoutés afin de couvrir les dispositions existantes qui s'inspirent de l'article 13(4) du Modèle de convention fiscale des Nations Unies.

131. Considérant que l'objectif de cette disposition est d'introduire une période de référence et de veiller à ce que la disposition traite de participations comparables à des actions (tels que des intérêts dans une société de personnes, une fiducie ou un trust), les seuils prévus par les dispositions existantes seraient conservés et, lorsque les Conventions fiscales couvertes prévoient des exceptions à l'application de dispositions existantes, (à titre d'exemple, certaines Conventions fiscales couvertes excluent les gains tirés de l'aliénation d'actions de sociétés cotées sur un marché boursier reconnu de l'une des Juridictions contractantes), ces exceptions seraient préservées. De même, certaines dispositions existantes utilisent les termes « revenus » et « bénéfices » en plus du terme « gains ». Ces dispositions seraient également dans le champ d'application du paragraphe 1.

Paragraphe 2

132. Le paragraphe 2 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre le paragraphe 1(a) et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe précise que la période de référence de 365 jours prescrite au paragraphe 1(a) remplace les périodes de référence déjà prévues par les dispositions existantes, ou est ajoutée lorsque les dispositions existantes ne prévoient pas de telles périodes. Pour les Parties préférant conserver les périodes de référence existantes, le paragraphe 6(d) permet de se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 1(a) aux Conventions fiscales couvertes dont les dispositions contiennent déjà une période de référence. Le paragraphe 2 ne traite pas de la compatibilité du paragraphe 1(b) avec les dispositions existantes du fait que ce paragraphe 1(b) décrit déjà l'interaction avec les actions, droits ou participations couverts par des dispositions existantes.

Paragraphes 3 et 4

133. Le paragraphe 3 permet aux Parties de choisir d'appliquer à leurs Conventions fiscales couvertes l'article 13(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE tel qu'il figure dans le rapport sur l'Action 6, plutôt que d'introduire une période de référence et d'élargir le champ des participations couvertes par les dispositions existantes concernant les gains en capital. Comme indiqué ci-dessous dans les explications relatives au paragraphe 5, le paragraphe 3 permet également à une Partie d'introduire une disposition visant les gains tirés de l'aliénation d'actions dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers (immeubles) dans une Convention fiscale couverte qui ne contient pas une telle disposition. Le paragraphe 4 est, comme le prévoit le paragraphe 8, une disposition facultative et il ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes choisissent de l'appliquer en formulant une notification conformément au paragraphe 8. De plus, lorsque le paragraphe 4 s'applique à une Convention fiscale couverte, le paragraphe 1 ne s'applique pas. En revanche, lorsqu'une Juridiction contractante choisit d'appliquer le paragraphe 4, alors qu'une ou plusieurs autres Juridictions contractantes ne le choisissent pas (ou

lorsqu'aucune Juridiction contractante ne le choisit), le paragraphe 4 ne s'appliquerait pas à cette Convention fiscale couverte et le paragraphe 1 s'appliquerait.

Paragraphe 5

134. Le paragraphe 5 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre le paragraphe 4 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe précise que la disposition du paragraphe 4 remplace les dispositions existantes de Conventions fiscales couvertes relatives aux gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités qui tirent leur valeur principalement de biens immobiliers, ou est ajoutée aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de telles dispositions. Pour les Parties préférant conserver les dispositions existantes de leurs Conventions fiscales couvertes, le paragraphe 6(f) permet de se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 4 à ces Conventions fiscales couvertes.

135. Les mots « plus d'une certaine partie de la propriété de l'entité soit constituée de tels biens immobiliers (immeubles) » font en sorte que la disposition modifie également les dispositions existantes inspirées de l'article 13(4) du Modèle de convention fiscale des Nations Unies.

Paragraphe 6

136. Considérant qu'une disposition relative aux gains en capital tirés de l'aliénation d'actions, de droits ou de participations dans des entités tirant leur valeur principalement de biens immobiliers n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, l'alinéa a) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité du paragraphe 1. De plus, les alinéas b) et c) permettent aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer les paragraphes 1(a) et (b), séparément.

137. L'alinéa d) permet aux Parties de se réserver le droit ne pas appliquer le paragraphe 1(a) à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition du type visé au paragraphe 1 qui prévoit une période de référence.

138. L'alinéa e) permet aux Parties de se réserver le droit ne pas appliquer le paragraphe 1(b) à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition décrite au paragraphe 1 qui s'applique à l'aliénation de droits ou de participations autres que des actions.

139. L'alinéa f) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 4 à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà des dispositions visées au paragraphe 5. En conséquence, les dispositions existantes seraient préservées et le paragraphe 4 s'appliquerait uniquement à l'égard de Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de dispositions visées au paragraphe 5. Cette réserve n'aurait pas d'effet sur l'application du paragraphe 1 puisqu'elle vise à couvrir les cas où le paragraphe 4 s'applique (autrement dit, le paragraphe 1 ne s'applique pas). D'autre part, les Parties qui choisissent d'appliquer le paragraphe 4 pourraient émettre les réserves prévues aux alinéas a) à e) en plus de la réserve prévue à l'alinéa f) pour les cas où le paragraphe 1 s'applique et le paragraphe 4 ne s'applique pas.

Paragraphe 7

140. Le paragraphe 7 prévoit que les Parties (sauf celles qui 'se sont réservé le droit en vertu du paragraphe 6(a) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à toutes leurs Conventions fiscales couvertes) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions décrites au paragraphe 1, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 7 ne dispense pas les Parties qui ont émis les réserves prévues au paragraphe

6(b) à 6(e) de l'obligation de formuler une telle notification puisque le paragraphe 1(a) ou (b) peut s'appliquer même lorsque ces réserves ont été émises à l'égard de l'autre paragraphe. Le paragraphe 1 ne s'appliquerait à une disposition d'une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à la disposition existante.

Paragraphe 8

141. Le paragraphe 8 prévoit que chaque Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 4 doit notifier son choix au Dépositaire. Une Partie qui ne s'est pas réservé le droit en vertu du paragraphe 6(a) de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes aura inclus dans ses notifications en vertu du paragraphe 7 une liste de ses Conventions fiscales couvertes contenant une disposition existante pertinente. Par contre, une Partie ayant émis cette réserve doit inclure une telle liste dans sa notification en vertu du paragraphe 8, sauf si elle s'est réservé le droit, en vertu du paragraphe 6(f), de préserver ses dispositions existantes. Le paragraphe 8 traite ensuite de l'interaction entre le paragraphe 4 et le paragraphe 1. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont choisi d'appliquer le paragraphe 4 en formulant une notification conformément à ce paragraphe, le paragraphe 4, et non le paragraphe 1 s'appliquerait à l'égard de cette Convention fiscale couverte. Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte serait remplacée par les dispositions du paragraphe 4 lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé en vertu des paragraphes 7 ou 8 une notification relative à cette disposition existante. Dans les autres cas, le paragraphe 4 prévaudrait sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 4.

Article 10 – Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces

Paragraphes 1 à 3

142. Les paragraphes 1 à 3 contiennent une disposition qui vise les établissements stables situés dans des juridictions tierces. Cette disposition s'inspire de la clause du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figure au paragraphe 52 (page 76) du rapport sur l'Action 6 et qui a été finalisée dans le cadre des travaux de suivi menés par le GT1. La version de la disposition qui avait été développée par le GT1 au moment où la Convention a été élaborée se lit comme suit :

> ***[Lorsque***
>
> ***a) une entreprise d'un État contractant tire un revenu de l'autre État contractant et que le premier État considère ce revenu comme étant attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce, et***
>
> ***b) les bénéfices attribuables à cet établissement stable sont exonérés d'impôt dans le premier État,***
>
> ***les avantages fiscaux de la présente Convention ne s'appliquent pas à tout élément de revenu au titre duquel l'impôt dans la juridiction tierce est inférieur au moins élevé de [taux à déterminer dans le cadre de négociations bilatérales] et de 60 pour cent de l'impôt qui serait dû dans le premier État sur cet élément de revenu si cet établissement stable était situé dans le premier État. Dans ce cas, tout revenu auquel s'appliquent les dispositions du présent paragraphe reste imposable selon la législation interne de l'autre État, nonobstant toute autre disposition de la Convention.***

Les dispositions précédentes du présent paragraphe ne s'appliquent pas si le revenu tiré de l'autre État est lié ou constitue un élément annexe ou accessoire à l'exercice effectif d'une activité d'entreprise exercée par l'intermédiaire d'un l'établissement stable (autre que l'activité consistant à réaliser, gérer ou simplement détenir des placements pour le propre compte de l'entreprise, à moins qu'il ne s'agisse d'activités bancaires, d'assurance ou d'activités portant sur des valeurs mobilières effectuées respectivement par une banque, une compagnie d'assurance ou un opérateur sur titres agréé).

Si les avantages prévus par la présente Convention sont refusés en vertu des dispositions précédentes du présent paragraphe au titre d'un élément de revenu perçu par un résident d'un État contractant, l'autorité compétente de l'autre État contractant peut néanmoins accorder ces avantages au titre de cet élément de revenu si cette autorité compétente estime que l'octroi de ces avantages est justifié au regard des motifs pour lesquels ce résident n'a pas satisfait aux conditions de ce paragraphe. L'autorité compétente de l'État contractant à laquelle une demande a été adressée conformément à la phrase précédente consulte l'autorité compétente de l'autre État contractant avant d'accepter ou de rejeter la demande.

143. Le texte modèle fait référence à un taux d'imposition à déterminer de façon bilatérale. Il s'agit de fixer des conditions pour refuser les avantages prévus par une convention fiscale, et le texte modèle prévoit que les avantages de la convention ne s'appliqueront pas à l'égard de tout élément de revenu au titre duquel l'impôt dans la juridiction tierce, dans laquelle se trouve un établissement stable exonéré, est inférieur au moins élevé d'un « taux à fixer dans le cadre de négociations bilatérales et de 60 pour cent de l'impôt qui serait dû » dans la juridiction de résidence de l'entreprise. Afin d'éviter la tenue de négociations bilatérales sur ce taux d'imposition, la disposition du paragraphe 1 ne mentionne que le test relatif aux 60 pour cent.

Paragraphe 4

144. Le paragraphe 4 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre les paragraphes 1 à 3 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe prévoit que les dispositions des paragraphes 1 à 3 remplacent les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui refusent ou limitent les avantages qui seraient octroyés à une entreprise d'une Juridiction contractante qui tire de l'autre Juridiction contractante un revenu attribuable à un établissement stable de cette entreprise situé dans une juridiction tierce, ou que ces paragraphes sont ajoutés aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de telles dispositions.

Paragraphe 5

145. Considérant qu'une disposition relative aux établissements stables situés dans des juridictions tierces n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, l'alinéa a) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 10. De plus, l'alinéa b) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 10 à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà les dispositions décrites au paragraphe 4. En revanche, l'alinéa c) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 10 à leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas déjà les dispositions décrites au paragraphe 4.

Paragraphe 6

146. Le paragraphe 6 prévoit que ''les Parties (sauf les Parties qui se sont réservé le droit en vertu du paragraphe 5(a) ou (b) de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 10 à toutes leurs Conventions

fiscales couvertes ou à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition de même type) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent les dispositions existantes décrites au paragraphe 4, en indiquant le cas échéant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Une disposition existante d'une Convention fiscale couverte serait remplacée par les dispositions des paragraphes 1 à 3 lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification relative à la disposition existante. Dans les autres cas, les paragraphes 1 à 3 prévaudraient sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec ces paragraphes.

Article 11 – Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents

Paragraphe 1

147. Le paragraphe 1 prévoit une clause dite « de sauvegarde » qui préserve le droit d'une Juridiction contractante d'imposer ses propres résidents. La disposition s'inspire de l'article 1(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE tel qu'il figure au paragraphe 63 (page 86) du rapport sur l'Action 6 et se lit comme suit :

> ***3. La présente Convention n'affecte pas l'imposition, par un État contractant, de ses résidents, sauf en ce qui concerne les avantages accordés au titre du paragraphe 3 de l'article 7, du paragraphe 2 de l'article 9 et des articles 19, 20, 23 A [23 B], 24, 25 et 28.***

148. Les principales modifications apportées au paragraphe 1 ont pour objectif de remplacer les renvois aux numéros des articles et paragraphes spécifiques par une description de ces articles et paragraphes basée sur le paragraphe 26.19 des Commentaires sur l'article 1 (Personnes visées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figure dans le rapport sur l'Action 6 (page 87) qui a été élaboré dans le cadre du Projet BEPS. Les renvois au paragraphe 3 de l'article 7 (Bénéfices des entreprises) et au paragraphe 2 de l'article 9 (Entreprises associées) du texte modèle sont remplacés par l'alinéa a). De la même façon, le renvoi à l'article 19 (Fonctions publiques) est remplacé par l'alinéa b) ; le renvoi à l'article 20 (Étudiants) par l'alinéa c) ; le renvoi à l'article 23A (Méthode d'exemption) et à l'article 23B (Méthode d'imputation) par l'alinéa d) ; le renvoi à l'article 24 (Non-discrimination) par l'alinéa e) ; le renvoi à l'article 25 (Procédure amiable) par l'alinéa f) ; et le renvoi à l'article 28 (Membres des missions diplomatiques et postes consulaires) par l'alinéa g).

149. De plus, les alinéas h) et i) ont été ajoutés à titre d'exceptions supplémentaires à la clause de sauvegarde afin de couvrir des dispositions supplémentaires qui figurent dans les conventions fiscales. L'alinéa h) décrit des dispositions des Conventions fiscales couvertes qui prévoient que les pensions ou autres sommes payées à un résident d'une Juridiction contractante en application de la législation de l'autre juridiction en matière de sécurité sociale ne sont imposables que dans cette autre juridiction contractante. Le paragraphe 26.20 des Commentaires sur l'article 1 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figure dans le rapport sur l'Action 6 (page 87) mentionne ce type de disposition comme étant un exemple de disposition pouvant être incluse dans la liste d'exceptions. L'alinéa i) traite des dispositions qui prévoient l'imposition exclusive à la source des pensions et paiements similaires (qu'ils soient ou non versés en application de la législation en matière de sécurité sociale), rentes, pensions alimentaires ou autres allocations d'entretien.

150. L'alinéa j) a pour objectif de couvrir plus largement les dispositions qui limitent le droit d'une juridiction d'imposer ses propres résidents ou qui prévoient expressément qu'une juridiction d'où provient un élément de revenu a le droit exclusif d'imposer cet élément de revenu. Cet alinéa

couvrirait également les dispositions qui prévoient l'exemption d'un revenu dans les deux juridictions (par exemple, pour les paiements liés à l'entretien d'un enfant, ainsi que le prévoient certaines conventions fiscales). Il couvrirait également, à titre d'exemples, les types de dispositions suivants :

- des dispositions qui permettent aux autorités compétentes d'une Juridiction contractante qui a procédé ou qui doit procéder à un ajustement initial des bénéfices d'une entreprise de cette Juridiction contractante d'éliminer la double imposition ;

- des dispositions qui demandent à une Juridiction contractante de considérer le coût d'acquisition d'un bien possédé par son résident comme étant sa juste valeur marchande au moment où cette personne cesse d'être un résident de l'autre Juridiction contractante et devient un résident de la première Juridiction contractante ; ou

- des dispositions qui octroient des déductions pour les cotisations versées par un résident d'une Juridiction contractante à un régime de retraite de l'autre Juridiction contractante aux fins du calcul du revenu dans la première juridiction contractante.

151. Considérant qu'il existe de nombreuses variantes entre les dispositions existantes des Conventions fiscales couvertes, les modifications suivantes ont également été apportées au paragraphe 1 :

(i) En ce qui concerne l'expression « Juridiction contractante ou à l'une de ses subdivisions politiques, collectivités locales » prévue aux Commentaires relatifs à l'alinéa b), certaines Conventions fiscales couvertes peuvent utiliser d'autres formulations telles « État ou autorité administrative », « autorités régionales », « organisme public », « entités publiques », « organisme de droit public », « subdivision politique ou administrative », « subdivision/unité administrative et territoriale », « Land », « personne morale de droit public » ou « entité morale de droit public ». Pour couvrir ces variantes, le terme plus générique « autres institutions comparables » a été ajouté dans cet alinéa.

(ii) Alors que l'article 20 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE traite de l'imposition des « étudiants », certaines dispositions existantes des Conventions fiscales couvertes couvrent également les « apprentis » ou les « stagiaires ». Certaines Conventions fiscales couvertes contiennent également des dispositions relatives à l'imposition de « professeurs », « enseignants », « conférenciers », « instructeurs », « chercheurs » ou « maîtres de recherche ». Ces termes ont été ajoutés à l'alinéa c) afin de faire en sorte que ces dispositions soient couvertes.

(iii) L'expression« élimination de la double imposition » qui figure dans les Commentaires relatifs à l'alinéa d) a été remplacée par « un crédit d'impôt ou une exemption d'impôt » afin d'assurer que les dispositions appliquant la méthode du crédit ou la méthode 'de l'exemption continueraient de s'appliquer comme prévu même si la Convention fiscale couverte prévoit un crédit d'impôt fictif (« *Tax sparing* »).

(iv) L'expression « mission gouvernementale » a été ajoutée à l'alinéa g) pour les Conventions fiscales couvertes signées par des juridictions non étatiques.

Paragraphe 2

152. Le paragraphe 2 est une clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre le paragraphe 1 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe précise que le paragraphe 1

remplace les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte prévoyant que cette Convention n'affecte pas le droit d'une Juridiction contractante d'imposer ses résidents ou est ajouté aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas une telle disposition.

Paragraphe 3

153. Considérant qu'une clause de sauvegarde n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, l'alinéa a) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 11. De plus, reconnaissant que lorsque les Conventions fiscales couvertes comprennent une clause de sauvegarde, le contenu de celle-ci est généralement adapté en fonction de la Convention fiscale couverte, l'alinéa b) permet aux Parties de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 11 aux Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une clause de sauvegarde.

154. Le paragraphe 26.16 des Commentaires relatifs à l'article 1 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figure dans le rapport sur l'Action 2 (page 143) indique qu'une disposition relative aux entités fiscalement transparentes serait complétée par une clause de sauvegarde. Par conséquent, une Partie qui adopte la disposition relative aux entités transparentes de l'article 3(1) devrait également adopter une disposition, telle que la clause de sauvegarde figurant à l'article 11, prévoyant que son application n'entraverait pas l'imposition par une juridiction contractante de ses résidents'. Reconnaissant néanmoins que certaines Parties peuvent souhaiter adopter une solution plus ciblée, l'alinéa a) permet aux Parties de se réserver le droit ne pas appliquer l'article 11. En pareil cas, l'article 3(3) s'applique et a pour effet d'introduire une clause de sauvegarde aux seules fins de l'application de l'article 3(1).

Paragraphe 4

155. Le paragraphe 4 prévoit que les Parties (autre que les Parties qui se sont réservé le droit en vertu du paragraphe 3(a) ou 3(b) de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 11 à toutes leurs Conventions fiscales couvertes ou à leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition existante du même type) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une clause de sauvegarde existante, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à une disposition existante d'une Convention fiscale couverte, cette disposition serait remplacée par les dispositions du paragraphe 1. Dans les autres cas, le paragraphe 1 prévaudrait sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1.

Partie IV. – Mesures visant à éviter le statut d'établissement stable

156. Les travaux menés sur l'Action 7 ont conduit à la modification de la définition de l'établissement stable afin de prévenir les stratégies visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable en lien avec BEPS, notamment par le recours à des accords de commissionnaire et aux exceptions dont bénéficient des activités spécifiques. La partie IV de la Convention contient quatre articles issus des travaux sur l'Action 7. Ces articles visent à modifier les conventions fiscales existantes pour répondre aux mesures qui permettent d'éviter artificiellement le statut d'établissement stable au moyen: (i) des accords de *commissionnaire* et des stratégies similaires (article 12 de la Convention) ; (ii) des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques (article 13 de la Convention) ; et (iii) du fractionnement de contrats (article 14 de la Convention). L'article 15 de la Convention contient la définition de l'expression « étroitement liée à une entreprise » qui est utilisée aux articles 12 à 14.

Article 12 - Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de *commissionnaire* et autres stratégies similaires

157. Les travaux menés sur l'Action 7 ont conduit à des modifications dans la rédaction de l'article 5(5) et (6) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE pour cibler les stratégies mises en œuvre pour éviter le statut d'établissement stable en recourant à des accords de *commissionnaire* et à des stratégies similaires. L'article 12 de la Convention, qui contient six paragraphes, précise comment intégrer les modifications résultant des travaux sur l'Action 7 dans les Conventions fiscales existantes.

Paragraphe 1

158. Le paragraphe 1 de l'article 12 s'inspire de l'article 5(5) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE tel qu'il figure à la page 16 du rapport sur l'Action 7 (Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable) et se lit comme suit :

> ***5. Nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2, mais sous réserve des dispositions du paragraphe 6, lorsqu'une personne agit dans un État contractant pour le compte d'une entreprise et ce faisant, conclut habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise, et que ces contrats sont***
>
> ***a) au nom de l'entreprise, ou***
>
> ***b) pour le transfert de la propriété de biens, ou pour la concession du droit d'utiliser des biens appartenant à cette entreprise ou que l'entreprise a le droit d'utiliser, ou***
>
> ***c) pour la prestation de services par cette entreprise,***
>
> ***cette entreprise est considérée comme ayant un établissement stable dans cet État pour toutes les activités que cette personne exerce pour l'entreprise, à moins que les activités de cette personne ne soient limitées à celles qui sont mentionnées au paragraphe 4 et qui, si elles étaient exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires, ne permettraient pas de considérer cette installation comme un établissement stable selon les dispositions de ce paragraphe.***

159. La disposition du paragraphe 1 présente des modifications par rapport au texte modèle de l'article 5(5) afin d'aligner la terminologie sur celle employée dans la Convention et de remplacer les

renvois à des paragraphes spécifiques du Modèle de convention fiscale de l'OCDE par une description de ces dispositions. De plus, étant donné que les travaux sur l'Action 7 ont aussi conduit à des modifications de l'article 5(4) et (6) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, des changements ont également été apportés au texte modèle de l'article 5(5) afin de prendre en compte le fait que des dispositions équivalentes à l'article 5(4) et (6) incluses dans les Conventions fiscales couvertes pourraient avoir été modifiées par les dispositions de la Convention.

Paragraphe 2

160. Le paragraphe 2 s'inspire de l'article 5(6)(a) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE telle qu'il figure à la page 16 du rapport sur l'Action 7 et se lit comme suit :

> ***Le paragraphe 5 ne s'applique pas lorsque la personne qui agit dans un État contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre État contractant exerce dans le premier État une activité d'entreprise comme agent indépendant et agit pour la première entreprise dans le cadre ordinaire de cette activité. Toutefois, lorsqu'une personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'une ou de plusieurs entreprises auxquelles elle est étroitement liée, cette personne n'est pas considérée comme un agent indépendant au sens du présent paragraphe en ce qui concerne chacune de ces entreprises.***

161. Des modifications sont apportées au paragraphe 2 par rapport à l'article 5(6)(a) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE pour aligner la terminologie utilisée sur celle employée dans la Convention et remplacer le renvoi à l'article 5(5) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE par un renvoi à l'article 12(1) de la Convention.

Paragraphe 3

162. Le paragraphe 3 est une clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre les paragraphes 1 et 2 et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Les dispositions de conventions fiscales existantes présentent de nombreuses variantes. Bien que bon nombre de ces dispositions soient inspirées de l'article 5(5) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, les conventions fiscales existantes contiennent fréquemment des variantes s'inspirant de l'article 5(5)(b) de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies ou des dispositions qui ont été adaptées dans un cadre bilatéral.

163. Le paragraphe 3(a) prévoit que le paragraphe 1 remplace les dispositions d'une Convention fiscale couverte dans la mesure où ces disposition décrivent les conditions dans lesquelles une entreprise doit être considérée comme ayant un « établissement stable- agent dépendant » mais uniquement dans la mesure où de telles dispositions traitent de la situation dans laquelle cette personne dispose de pouvoirs qu'elle exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise. La référence à des contrats « au nom de » a vocation à couvrir d'autres expressions communément utilisées, notamment « pour le compte de », « qui engage » ou d'autres variantes usuellement employées. L'article 12(1) n'est cependant pas censé s'appliquer à une disposition, ou une partie de disposition, en vertu desquelles une entreprise peut être considérée comme ayant un établissement stable pour un motif autre que la capacité à conclure des contrats qui engagent une entreprise. Par exemple, l'article 12(1) ne s'appliquerait pas à une disposition rédigée conformément à l'article 5(5)(b) de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies ni à une disposition qui prévoit qu'une personne est considérée comme ayant un établissement stable lorsque la personne obtient des commandes pour l'entreprise. Ces dispositions ne seraient pas affectées par l'application de l'article 12.

164. Le paragraphe 3(b) prévoit que le paragraphe 2 remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient qu'une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans une Juridiction contractante pour une activité qu'un agent jouissant d'un statut indépendant exerce pour cette entreprise. De telles dispositions des Conventions fiscales couvertes incluraient les dispositions inspirées, par exemple, de l'article 5(6) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, ou celles inspirées de l'article 5(7) de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies, ainsi que des dispositions de même type négociées de manière bilatérale.

Paragraphe 4

165. Étant donné qu'une disposition traitant des mesures mises en œuvre pour éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de *commissionnaire* et par des stratégies similaires n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, le paragraphe 4 permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 12 à ses Conventions fiscales couvertes.

Paragraphe 5

166. Le paragraphe 5 prévoit que les Parties (autre que les Parties qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 12) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition similaire à celle du paragraphe 1, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 s'appliquerait à une disposition d'une Convention fiscale couverte seulement lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification.

Paragraphe 6

167. Le paragraphe 6 prévoit que les Parties (autres que les Parties qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 12) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition similaire à celle du paragraphe 2, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 2 s'appliquerait à une disposition d'une Convention fiscale couverte seulement lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification.

Article 13 – Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions dont bénéficient des activités spécifiques

168. L'article 5(4) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE contient une liste d'exceptions au statut d'établissement stable lorsqu'une installation d'affaires est utilisée aux seules fins d'activités spécifiquement énumérées (les « exceptions dont bénéficient des activités spécifiques »). Les travaux menés dans le cadre de l'Action 7 ont conduit à des changements dans la rédaction de l'article 5(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE afin de cibler des situations dans lesquelles les exceptions dont bénéficient des activités spécifiques suscitent des préoccupations BEPS. L'article 13 de la Convention met en œuvre ce volet des travaux de l'Action 7.

Paragraphe 1

169. Les travaux menés dans le cadre de l'Action 7 ont apporté des modifications à l'article 5(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE tel qu'il figure aux pages 28 et 29 du rapport sur l'Action 7 afin de stipuler expressément que les activités ainsi énumérées seront considérées ne pas

constituer un établissement stable seulement si elles revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire. Cependant, le paragraphe 30.1 des Commentaires sur l'article 5 (voir la page 38 du rapport sur l'Action 7) indique que certains États considèrent que certaines des activités énumérées à l'article 5(4) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE revêtent intrinsèquement un caractère préparatoire ou auxiliaire et que, afin d'augmenter la prévisibilité pour les administrations fiscales et les contribuables, il n'est pas nécessaire de prévoir expressément que les activités visées revêtent un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ces États considèrent que l'inclusion d'une règle anti-fragmentation permet de cibler l'usage inapproprié des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques. Une disposition alternative qui reflète ce point de vue est donc inclue au paragraphe 30.1. L'article 5(4), tel qu'il figure aux pages 28 et 29 du rapport sur l'Action 7, est reproduit à l'article 13(2) (Option A) et la disposition du paragraphe 30.1 de l'article 5 des Commentaires est reproduite à l'article 13(3) (Option B). L'article 13(1) prévoit qu'une Partie peut choisir d'appliquer l'Option A ou l'Option B ou de n'appliquer aucune de ces deux options.

Paragraphe 2 – Option A

170. L'Option A s'inspire des principes contenus à l'article 5(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE qui figure aux pages 28 et 29 du rapport sur l'Action 7 afin de répondre aux préoccupations liées à l'évitement artificiel du statut d'établissement stable par le biais des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques. Le texte modèle de l'article 5(4) se lit comme suit :

> ***4. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, on considère qu'il n'y a pas « établissement stable » si :***
>
> > ***a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ;***
> >
> > ***b) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison ;***
> >
> > ***c) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise ;***
> >
> > ***d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations, pour l'entreprise ;***
> >
> > ***e) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute autre activité ;***
> >
> > ***f) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités mentionnées aux alinéas a) à e),***
>
> ***à condition que cette activité ou, dans le cas de l'alinéa f), l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires, ait un caractère préparatoire ou auxiliaire.***

171. Reconnaissant que les listes d'exceptions dont bénéficient des activités spécifiques prévues dans les conventions fiscales existantes varient par rapport à l'article 5(4) (incluant les variantes fondées sur l'article 5(4) de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies, et dans certains cas les variantes négociées de façon bilatérale relatives à des activités admissibles), l'article 13(2) est rédigé de façon à appliquer les principes contenus dans le texte modèle de l'article 5(4) aux activités spécifiques qui sont déjà énumérées dans des Conventions fiscales couvertes plutôt qu'à

remplacer celles-ci par la liste d'activités spécifiques contenues dans le Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Par conséquent, aux fins des Conventions fiscales couvertes qui contiennent un texte identique à celui de l'article 5 de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies, l'article 13(2)(a) correspondrait à l'article 5(4)(a) à (d) de ces Conventions fiscales couvertes. L'article 13(2)(b) et (c) de la Convention correspondrait respectivement à l'article 5(4)(e) et (f) de ces Conventions fiscales couvertes. L'application de l'article 13(2) de la Convention aurait pour effet de préserver les exceptions pour les activités mentionnées à l'article 5(4)(a) à (d) des Conventions fiscales couvertes, mais en les soumettant à la condition que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ce résultat serait le même qu'une Juridiction contractante considère que les exceptions de l'article 5(4)(a) à (d) de cette Convention fiscale couverte constituent en soi des exceptions au statut d'établissement stable ou qu'elle considère que ces exceptions sont déjà subordonnées à la condition que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Paragraphe 3 – Option B

172. L'Option B s'inspire de la disposition contenue au paragraphe 30.1 telle qu'il figure des Commentaires sur l'article 5 (voir la page 38 du rapport sur l'Action 7) et se lit comme suit :

> ***4. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, on considère qu'il n'y a pas « établissement stable » si :***
>
> ***a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant à l'entreprise ;***
>
> ***b) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison ;***
>
> ***c) des marchandises appartenant à l'entreprise sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre entreprise ;***
>
> ***d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises ou de réunir des informations, pour l'entreprise ;***
>
> ***e) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'exercer, pour l'entreprise, toute autre activité non énumérée aux alinéas a) à d), à condition que cette activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire; ou***
>
> ***f) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités mentionnées aux alinéas a) à e), à condition que l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires résultant de ce cumul revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.***

173. Comme pour l'Option A, le texte de l'Option B a été révisé afin de tenir compte du fait que les exceptions dont bénéficient des activités spécifiques énumérées dans les Conventions fiscales couvertes pourraient varier par rapport à la disposition prévue au paragraphe 30.1 des Commentaires sur l'article 5. Par conséquent, aux fins des Conventions fiscales couvertes qui contiennent un texte identique à celui de l'article 5 de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies, l'article 13(3)(a) correspondrait à l'article 5(4)(a) à (d) de ces Conventions fiscales couvertes. L'article 13(3)(b) et (c) de la Convention correspondraient respectivement à l'article 5(4)(e) et (f) de la Convention fiscale couverte.

L'application de l'article 13(3) de la Convention aurait pour effet de préserver les exceptions pour les activités énumérées à l'article 5(4)(a) à (d) d'une Convention fiscale couverte, mais en garantissant que ces exceptions s'appliquent indépendamment du fait que l'activité revête ou non un caractère préparatoire ou auxiliaire. Ce résultat serait le même qu'une Juridiction contractante considère que les exceptions à l'article 5(4)(a) à (d) de cette Convention fiscale couverte constituent en soi des exceptions au statut d'établissement stable ou qu'elle considère que ces exceptions sont déjà subordonnées à la condition que l'activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire. Une exception est cependant prévue à l'article 13(3)(a) de la Convention afin de préserver les dispositions existantes d'une Convention fiscale couverte qui prévoient expressément qu'une activité spécifique est considérée comme ne constituant pas un établissement stable à condition que cette activité revête un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Paragraphe 4

174. Le paragraphe 4 s'inspire du nouvel article 5(4.1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE telle qu'il figure à la page 39 du rapport sur l'Action 7 pour traiter de la fragmentation d'activités entre des parties étroitement liées. Le paragraphe 4.1 se lit comme suit :

> ***4.1 Le paragraphe 4 ne s'applique pas à une installation fixe d'affaires utilisée par une entreprise si la même entreprise ou une entreprise étroitement liée exerce des activités d'entreprise dans la même installation ou dans une autre installation dans le même État contractant et***
>
> ***a) cette installation ou autre installation constitue un établissement stable pour l'entreprise ou l'entreprise étroitement liée en vertu des dispositions du présent article, ou***
>
> ***b) l'ensemble des activités résultant de la combinaison des activités menées par les deux entreprises dans la même installation, ou par des entreprises étroitement liées dans les deux installations, ne revêt pas un caractère préparatoire ou auxiliaire,***
>
> ***si les activités d'entreprise exercées par les deux entreprises dans la même installation, ou par la même entreprise ou des entreprises étroitement liées dans les deux installations, constituent des fonctions complémentaires qui font partie d'un ensemble cohérent d'activités d'entreprise.***

175. Des modifications ont été apportées au texte modèle de l'article 5(4.1) dans l'article 13(4) afin d'aligner la terminologie qui y est utilisée sur celle employée dans la Convention. De plus, le renvoi à l'article 5(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE a été remplacé par une description de ladite disposition (telle que susceptible d'être modifiée par l'article 13(2) ou (3)).

Paragraphe 5

176. Le paragraphe 5 contient des clauses de compatibilité qui décrivent l'interaction entre l'article 13(2) à (4) et les dispositions des Conventions fiscales couvertes.

177. Le paragraphe 5(a) prévoit que l'article 13(2) ou (3) s'applique à la place des parties pertinentes des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui dressent une liste des activités spécifiques dont l'exercice est considéré ne pas constituant pas un établissement stable bien que l'activité soit exercée par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires. De telles dispositions d'une Convention fiscale couverte incluraient par exemple des dispositions inspirées de l'article 5(4) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies, ainsi que les dispositions du même type négociées de manière

bilatérale. L’expression « des dispositions d’une Convention fiscale couverte qui ont un effet comparable » contenue aux paragraphes 5(a) et (b) inclurait par exemple, des dispositions des Conventions fiscales couvertes qui décrivent des activités spécifiques qui ne sont pas considérées comme constituant un établissement stable en une seule phrase, plutôt qu’en énumérant ces activités, mais n’inclurait pas, par exemple, les dispositions spécifiques qui prévoient qu’un projet ou qu’une activité constitue un établissement stable seulement si un critère temporel est rempli.

178. Le paragraphe 5(b) prévoit que l’article 13(4) s’applique aux dispositions d’une Convention fiscale couverte (telles que susceptibles d’être modifiées par le paragraphe 2 ou 3) qui énumèrent des activités spécifiques considérées comme ne constituant pas un établissement stable bien que l’activité soit exercée par l’intermédiaire d’une installation fixe d’affaires. De telles dispositions d’une Convention fiscale couverte incluraient celles inspirées de l’article 5(4) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l’OCDE ou de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies ainsi que d’autres variantes qui résultent de négociations bilatérales.

Paragraphe 6

179. Étant donné que les dispositions visant à éviter artificiellement le statut d’établissement stable en recourant aux exceptions dont bénéficient des activités spécifiques et à la fragmentation d’activités entre des parties étroitement liées ne sont pas requises pour satisfaire à une norme minimale, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l’intégralité de l’article 13 à ses Conventions fiscales couvertes. Une Partie qui choisit d’appliquer l’Option A en vertu de l’article 13(1) peut également se réserver le droit de ne pas appliquer l’article 13(2) (Option A) aux dispositions de ses Conventions fiscales couvertes qui prévoient déjà expressément une liste d’activités qui sont considérées comme ne constituant pas un établissement stable uniquement si ces activités revêt un caractère préparatoire ou auxiliaire. Enfin, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer l’article 13(4).

Paragraphe 7

180. Le paragraphe 7 prévoit que les Parties qui choisissent d’appliquer l’Option A (article 13(2)) ou l’Option B (article 13(3)) notifient au Dépositaire l’option choisie. Cette notification inclurait aussi une liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent des exceptions dont bénéficient des activités spécifiques, y compris celles qui sont visées par la réserve prévue au paragraphe 6(b), en indiquant les numéros de l’article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Une option s’appliquerait à une disposition seulement lorsque toutes les Juridictions contractantes ont choisi d’appliquer la même option et ont formulé une telle notification relative à cette disposition.

Paragraphe 8

181. Le paragraphe 8 prévoit que les Parties qui ne se sont pas réservé le droit d’appliquer le paragraphe 4 (ou l’intégralité de l’article 13) à leurs Conventions fiscales couvertes notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une liste d’exceptions dont bénéficient des activités spécifiques, en indiquant les numéros de l’article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Pour éviter une répétition, cette notification n’est pas requise pour les Parties qui ont choisi d’appliquer une option en vertu du paragraphe 1, puisque ces Parties sont tenues de formuler une notification conformément au paragraphe 7 indiquant une liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une liste d’exceptions dont bénéficient des activités spécifiques et ce, même si elles ont émis la réserve prévue au paragraphe 6(b). Le paragraphe 4 s’appliquera à une disposition d’une Convention fiscale couverte seulement lorsque toutes les Juridictions contractantes ont formulé une telle notification relative à cette disposition en vertu du paragraphe 7 ou 8.

Article 14 – Fractionnement de contrats

182. Le rapport sur l'Action 7 relève que le fractionnement de contrats peut être une stratégie possible pour éviter artificiellement le statut d'établissement stable en recourant abusivement à l'exception de l'article 5(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Le rapport sur l'Action 7 mentionne en outre qu'une Règle du critère des objets principaux permettra de répondre aux préoccupations de BEPS liées au fractionnement abusif de contrats. Le rapport sur l'Action 7 contient un projet de disposition spécifiquement destinée au fractionnement de contrats à inclure dans les conventions qui ne contiendraient pas de Règle du critère des objets principaux, ou pour les Juridictions contractantes qui souhaiteraient remédier expressément à de tels abus. L'article 14 de la Convention permet la mise en œuvre de cette disposition.

Paragraphe 1

183. Le paragraphe 1 s'inspire du paragraphe 18.1 révisé des Commentaires sur l'article 5 tel qu'il figure à la page 43 du rapport sur l'Action 7, et tel qu'amendé au cours des travaux de suivi conduits par le GT1. La version de la disposition qui avait été développée par le GT1 au moment où la Convention a été élaborée se lit comme suit :

> ***À seule fin de déterminer si la période de douze mois visée au paragraphe 3 a été dépassée, lorsque***
>
> ***a) une entreprise d'un État contractant exerce des activités dans l'autre État contractant à un endroit qui constitue un chantier de construction ou de montage et que ces activités sont exercées pendant une ou des périodes qui, au total, dépassent 30 jours mais ne dépassent pas douze mois, et***
>
> ***b) des activités connexes sont exercées sur le même chantier de construction ou de montage pendant des périodes différentes de plus de 30 jours chacune par une ou plusieurs entreprises étroitement liées à la première entreprise,***
>
> ***ces périodes différentes sont ajoutées à la période totale pendant laquelle la première entreprise a exercé des activités sur ce chantier de construction ou de montage.***

184. Des modifications ont été apportées au texte modèle ci-dessus pour aligner la terminologie qui y est utilisée sur celle employée dans la Convention. De plus, en accord avec les autres dispositions de la Convention, la référence à « la période de douze mois visée au paragraphe 3 [de l'article 5 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE] » a été remplacée par une description du paragraphe de cette disposition. Par ailleurs, étant donné que la description des activités et endroits couverts par les dispositions existantes peut différer de ceux concernés par le Modèle de convention fiscale de l'OCDE (par exemple, parce qu'elles sont élaborées selon l'article 5(3)(a) de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies ou résultent des négociations bilatérales), l'article 14(1)(a) et (b) de la Convention a été rédigé afin de prendre en compte les variantes existantes.

Paragraphe 2

185. Le paragraphe 2 est une clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre l'article 14(1) de la Convention et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. La clause de compatibilité prévoit que la règle relative au fractionnement de contrats s'applique à la place ou en l'absence de dispositions d'une Convention fiscale couverte dans la mesure où ces dispositions portent sur le fractionnement de contrats en plusieurs parties pour éviter de dépasser une période de temps relative à l'existence d'un établissement stable pour des projets ou des activités spécifiques. Plusieurs

conventions contiennent des règles relatives au fractionnement de contrats applicables à une large variété d'activités, dont certaines seulement peuvent être couvertes par les dispositions de l'article 14. Le paragraphe 2 vise à remplacer ces dispositions existantes seulement dans la mesure ces dispositions portent sur les activités décrites au paragraphe 1 et à laisser inchangées les dispositions relatives à des activités non couvertes par le paragraphe 1. Ce serait le cas, par exemple, si la même règle anti-fractionnement était utilisée pour une disposition relative à des activités de construction exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires et pour une disposition considérant qu'un établissement stable existe dans le cas d'une prestation de services non liée à une installation d'affaires spécifique..

Paragraphe 3

186. Étant donné qu'une disposition traitant de l'évitement artificiel du statut d'établissement stable en recourant au fractionnement de contrats n'est pas requise pour satisfaire à une norme minimale, le paragraphe 3(a) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 14 à ses Conventions fiscales couvertes. De plus, reconnaissant qu'une Convention fiscale couverte pourrait contenir des dispositions relatives au fractionnement de contrats qui portent spécifiquement sur l'exploration et l'exploitation de ressources naturelles, et que ces dispositions sont souvent négociées avec attention, le paragraphe 3(b) permet à une Partie de se réserver le droit d'appliquer l'article 14(1) seulement en ce qui concerne l'existence d'un établissement stable lié à l'exploration ou l'exploitation de ressources naturelles.

Paragraphe 4

187. Le paragraphe 4 prévoit que les Parties (sauf les Parties qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer l'intégralité de l'article 14 à leurs Conventions fiscales couvertes) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition relative au fractionnement de contrats qui ne fait pas l'objet d'une réserve en vertu du paragraphe 3(b), en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chaque disposition concernée. Le paragraphe 1 remplacera de telles dispositions dans les conditions prévues au paragraphe 2 lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification. Dans les autres cas, le paragraphe 1 s'appliquera à la Convention fiscale couverte mais prévaudra sur les dispositions existantes de cette Convention fiscale couverte seulement dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1.

Article 15 – Définition d'une personne étroitement liée à une entreprise

Paragraphe 1

188. Le paragraphe 1 décrit les conditions dans lesquelles une personne est considérée comme étant «étroitement liée » à une entreprise aux fins des articles 12, 13 et 14. Cette définition s'inspire de l'article 5(6)(b) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE telle qu'il figure aux pages 16 et 17 du rapport sur l'Action 7 et se lit comme suit :

> ***b) Aux fins du présent article, une personne est étroitement liée à une entreprise si, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, l'une contrôle l'autre ou toutes deux sont sous le contrôle des mêmes personnes ou entreprises. Dans tous les cas, une personne sera considérée comme étroitement liée à une entreprise si l'une détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des intérêts effectifs dans l'autre (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des intérêts effectifs dans les capitaux propres de la société), ou si***

une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50 pour cent des intérêts effectifs (ou, dans le cas d'une société, plus de 50 pour cent du total des droits de vote et de la valeur des actions de la société ou des intérêts effectifs dans les capitaux propres de la société) dans la personne et l'entreprise.

189. Pour refléter la structure de la Convention, la référence à « présent article » a été remplacée par un renvoi aux dispositions des Conventions fiscales couvertes qui ont été modifiées par les articles 12, 13 et 14 de la Convention, afin de veiller à ce que cet article ne s'applique qu'aux dispositions des Conventions fiscales couvertes qui ont été modifiées par ces articles pour inclure la notion d'entreprise « étroitement liée ».

Paragraphe 2

190. Étant donné que l'article 15(1) est censé s'appliquer aux dispositions d'une Convention fiscale couverte qui ont été modifiées par une disposition de la Convention qui emploie l'expression « étroitement liée à une entreprise » (plus précisément par l'article 12(2), l'article 13(4) et l'article 14(1) de la Convention), seules les Parties qui ont émis les réserves prévues aux articles 12(4), 13(6)(a) ou (c) et 14(3)(a) peuvent se réserver le droit de ne pas appliquer l'article 15.

Partie V. – Améliorer le règlement des différends

191. Dans le cadre de l'adoption du rapport sur l'Action 14, les juridictions parties aux travaux se sont engagées à mettre en œuvre une norme minimale pour améliorer le règlement des différends (la « norme minimale de l'Action 14 »). La norme minimale de l'Action 14 est complétée par une série de bonnes pratiques. Certaines conditions de cette norme minimale peuvent être remplies et certaines bonnes pratiques peuvent être mises en œuvre en insérant des dispositions spécifiques dans les conventions. La partie V de la Convention prévoit des modalités d'insertion de ces dispositions dans les Conventions fiscales couvertes.

Article 16 – Procédure amiable

192. L'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 prévoit que les juridictions doivent insérer l'article 25(1) à (3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales, tel qu'interprété dans les Commentaires du Modèle de convention fiscale de l'OCDE et en tenant compte des modifications de ces paragraphes permises par les éléments 3.1 et 3.3 de la norme minimale de l'Action 14. L'article 16 permet aux Parties de modifier leurs Conventions fiscales couvertes pour insérer l'article 25(1) à (3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.

Paragraphes 1 à 3

193. L'article 16(1) à (3) s'inspire de l'article 25(1) à (3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE et contient les modifications apportées à l'article 25(1) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE dans le cadre des travaux sur l'Action 14, afin de refléter l'obligation imposée par l'élément 3.1 de la norme minimale de l'Action 14 de permettre aux contribuables de soumettre un cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes. Le texte modèle de l'article 25(1) à (3) se lit comme suit :

> ***1. Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un État contractant ou par les deux États contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces États, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'un ou l'autre État contractant. Le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention.***
>
> ***2. L'autorité compétente s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre État contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention. L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants.***
>
> ***3. Les autorités compétentes des États contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention.***

194. Les modifications apportées au texte modèle visent à aligner la terminologie qui y est utilisée sur celle employée dans la Convention.

Paragraphe 4

195. Le paragraphe 4 est une clause de compatibilité qui traite de l'interaction entre l'article 16(1) à (3), et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. En général, la clause de compatibilité reflète le fait que certains membres du Groupe *ad hoc* ont préféré conserver les dispositions existantes relatives au règlement des différends dans la mesure où celles-ci sont conformes aux paragraphes 1, 2 et 3 (et telles que modifiées, le cas échéant, par les réserves prévues au paragraphe 5). Comme pour les autres articles de la Convention, les variations mineures dans la formulation n'empêchent pas que ces dispositions soient couvertes par le champ d'application de la clause de compatibilité prévue au paragraphe 4.

196. Le paragraphe 4(a) contient deux dispositions qui décrivent l'interaction entre l'article 16(1) et les dispositions des Conventions fiscales couvertes comme suit :

(i) Le paragraphe 4(a)(i) prévoit que la première phrase de l'article 16(1) de la Convention remplacerait les dispositions (ou à certaines parties de ces dispositions) d'une Convention fiscale couverte qui prévoient que, lorsqu'une personne estime que les mesures prises par l'une ou l'autre des Juridictions contractantes entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, cette personne peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Juridictions contractantes, soumettre son cas à l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont elle est un résident, y compris les dispositions en vertu desquelles, si le cas qu'elle soumet relève de l'article de la Convention fiscale couverte relatif à la non-discrimination fondée sur la nationalité, le cas peut être soumis à l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont elle possède la nationalité. Ces dispositions d'une Convention fiscale couverte incluraient par exemple celles inspirées de la première phrase de l'article 25(1) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies. Le paragraphe 4(a)(i) s'appliquerait également en l'absence d'une telle disposition dans une convention fiscale.

(ii) Le paragraphe 4(a)(ii) prévoit que la deuxième phrase de l'article 16(1) de la Convention remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient qu'un cas de procédure amiable doit être soumis dans un délai spécifique inférieur à trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte. Les délais plus longs prévus dans les Conventions fiscales couvertes seraient ainsi préservés sans qu'il soit nécessaire d'émettre une réserve aux fins de ne pas appliquer la deuxième phrase de l'article 25(1) à ces Conventions fiscales couvertes. Le paragraphe 4(a)(ii) ajouterait également la deuxième phrase de l'article 16(1) aux Conventions fiscales couvertes en l'absence de dispositions prévoyant un délai spécifique pour soumettre un cas.

197. Le paragraphe 4(b) contient deux points qui décrivent l'interaction entre l'article 16(2) et les dispositions des Conventions fiscales couvertes comme suit :

(i) Le paragraphe 4(b)(i) prévoit que la première phrase de l'article 16(2) s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition prévoyant que l'autorité compétente à laquelle la personne mentionnée à l'article 16(1) soumet son cas s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention fiscale couverte. De telles dispositions comprendraient, par

exemple, les dispositions inspirées de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou du Modèle de convention des Nations Unies.

(ii) Le paragraphe 4(b)(ii) prévoit que la deuxième phrase de l'article 16(2) s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de dispositions prévoyant que l'accord obtenu par voie de procédure amiable est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes. De telles dispositions comprendraient par exemple, les dispositions inspirées de la deuxième phrase de l'article 25(2) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies.

198. Le paragraphe 4(c) contient deux points qui décrivent l'interaction entre l'article 16(3) et les dispositions des Conventions fiscales couvertes comme suit :

(i) Le paragraphe 4(c)(i) prévoit que la première phrase de l'article 16(3) s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de dispositions prévoyant que les autorités compétentes des Juridictions contractantes s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention fiscale couverte. De telles dispositions comprendraient par exemple, les dispositions inspirées de la première phrase de l'article 25(3) de la version 2014 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou de la version 2011 du Modèle de convention des Nations Unies.

(ii) Le paragraphe 4(c)(ii) prévoit que la deuxième phrase de l'article 16(3) s'appliquerait aux Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de dispositions prévoyant que les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention fiscale couverte. De telles dispositions comprendraient par exemple, les dispositions inspirées de la deuxième phrase de l'article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou du Modèle de convention des Nations Unies.

Paragraphe 5

199. Comme expliqué précédemment, l'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 prévoit que les juridictions doivent inclure l'article 25(1) à (3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE dans leurs conventions fiscales, sous réserve des modifications de ces paragraphes permises par les éléments 3.1 et 3.3 de la norme minimale de l'Action 14. À cet égard, bien que l'article 16(1) à (3) intégrerait effectivement l'article 25(1) à (3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE aux Conventions fiscales couvertes, l'article 16(5) tient compte du fait que les Parties sont également autorisées à mettre en œuvre l'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 par voie de mesures administratives telles que celles prévues dans les éléments 3.1 et 3.3 de cette norme minimale. L'article 16(5) prévoit des réserves à l'égard de l'article 16(1) et (2) pour tenir compte de ces variations.

200. L'article 16(5)(a) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la première phrase de l'article 16(1) à ses Conventions fiscales couvertes et ainsi, de ne pas modifier sa Convention fiscale couverte pour permettre à un contribuable de soumettre son cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes. Une telle réserve est seulement autorisée si, aux fins de chacune de ses Conventions fiscales couvertes (autre qu'une Convention fiscale couverte qui permet déjà à un contribuable de soumettre son cas à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes) le contribuable peut saisir l'autorité compétente de la Juridiction

contractante dont il est un résident (ou dont il possède la nationalité, lorsque le cas concerne une disposition relative à la non-discrimination fondée sur la nationalité) et si cette Juridiction contractante met en place un processus bilatéral de notification ou de consultation avec l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante pour les cas soumis à son autorité compétente et que cette autorité compétente considère non fondés (étant entendu que ce processus bilatéral de notification ou de consultation ne doit pas être interprété comme étant une consultation portant sur la manière de résoudre le cas). Cette approche est conforme à l'élément 3.1 de la norme minimale de l'Action 14 qui se lit comme suit :

3.1 Les deux autorités compétentes devraient être informées des demandes de procédure amiable qui ont été présentées et devraient être en mesure de faire connaître leur position sur l'acceptation ou le rejet de chaque demande. À cet effet, les pays devraient:

1. ***soit modifier le paragraphe 1 de l'article 25 afin que la demande de procédure amiable puisse être formulée auprès de l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants,***
2. ***soit, si une convention ne permet pas qu'une demande de procédure amiable puisse être formulée auprès de l'un ou l'autre des États contractants, mettre en place un processus de notification ou de consultation bilatérale pour les cas où l'autorité compétente saisie d'une demande de procédure amiable considère que l'objection du contribuable n'est pas fondée (cette consultation ne pouvant pas être interprétée comme une consultation sur la façon de résoudre le cas).***

201. Comme expliqué précédemment, la deuxième phrase de l'article 16(1) de la Convention remplacerait les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui prévoient qu'un cas de procédure amiable doit être soumis dans un délai spécifique inférieur à trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, ou s'appliquerait en l'absence de disposition d'une Convention fiscale couverte prévoyant un délai spécifique. Reconnaissant que les Parties sont libres de ne pas inclure dans leurs conventions fiscales la deuxième phrase de l'article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE dès lors que les dispositions de leur droit interne s'appliquent automatiquement et produisent des effets plus favorables pour les contribuables, soit parce que le délai prescrit pour présenter un cas est supérieur, soit parce qu'aucun délai n'est prescrit à cet effet, l'article 16(5)(b) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase de l'article 16(1) à ses Conventions fiscales couvertes dont les règles relatives à la procédure amiable ne prévoient pas de délai spécifique pour présenter le cas à l'examen de l'autorité compétente. Une Partie ne peut émettre cette réserve que si elle a l'intention de garantir que, même en l'absence d'une telle disposition, les contribuables seraient autorisés à soumettre un cas dans un délai d'au moins trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte. Par conséquent, cette réserve ne devrait donc normalement être émise par une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte que si les règles de son droit interne s'appliquent automatiquement et produisent des effets plus favorables pour les contribuables, soit en prévoyant un délai plus long pour soumettre une demande, soit en ne fixant aucun délai à cet égard.

202. L'article 16(5)(c) permet à une Partie de ne pas appliquer la deuxième phrase de l'article 16(2), et ainsi de ne pas exiger l'application de tous les accords obtenus par voie de procédure amiable quels que soient les délais éventuellement définis par le droit interne des Juridictions contractantes. Une telle réserve ne peut être émise par une Partie que si, aux fins de toutes ses Conventions fiscales couvertes : (i) tous les accords obtenus par voie de procédure amiable sont appliqués quels que soient les délais éventuellement prévus par le droit interne des Juridictions contractantes ; ou (ii) la

Juridiction contractante a l'intention de satisfaire à la norme minimale en acceptant, lors de la négociation de ses conventions bilatérales, des dispositions alternatives qui limitent le délai pendant lequel une Juridiction contractante peut effectuer un ajustement en application des dispositions inspirées de l'article 9(1) ou de l'article 7(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE afin d'éviter des ajustements tardifs qui ne pourraient pas faire l'objet d'un allègement en vertu de la procédure amiable. Cette approche est autorisée en vertu de l'élément 3.3 de la norme minimale de l'Action 14 qui se lit comme suit :

> ***3.3** **Les pays devraient insérer dans leurs conventions fiscales la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'article 25 (« L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants »). Les pays qui ne peuvent pas insérer la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'article 25 dans leurs conventions fiscales devraient être prêts à adopter d'autres dispositions conventionnelles qui limitent le délai pendant lequel un État contractant peut effectuer un ajustement en application de l'article 9(1) ou de l'article 7(2), afin d'éviter les ajustements tardifs qui ne pourraient pas faire l'objet d'un allègement en vertu de la procédure amiable.***

Il est entendu que lorsqu'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte préfère que la deuxième phrase de l'article 16(2) soit incluse dans ses Conventions fiscales couvertes et que l'autre Juridiction contractante se réserve le droit de ne pas appliquer cette disposition, la question de savoir si une telle disposition alternative devrait être incluse dans la Convention fiscale couverte sera résolue dans le cadre de négociations bilatérales.

Paragraphe 6

203. Le paragraphe 6 prévoit un certain nombre de notifications destinées à clarifier la manière dont les Conventions fiscales couvertes seront modifiées par l'article 16. Le paragraphe 6(a) prévoit que les Parties (autre que les Parties qui se réservent le droit de ne pas appliquer la première phrase du paragraphe 1) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions en vertu desquelles un contribuable peut soumettre son cas à l'autorité compétente de la Juridiction contractante dont il est un résident (ou dont il possède la nationalité, si le cas qu'il soumet relève des dispositions relatives à la non-discrimination fondée sur la nationalité), en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chacune des dispositions concernées. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification relative à une disposition de la Convention fiscale couverte, cette disposition est remplacée par la première phrase du paragraphe 1. Dans les autres cas (sauf lorsque l'une des Juridictions contractantes s'est réservé le droit de ne pas appliquer la première phrase du paragraphe 1), la première phrase du paragraphe 1 s'applique à la Convention fiscale couverte mais ne prévaut sur les dispositions existantes de la Convention fiscale couverte que dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec cette phrase.

204. Le paragraphe 6(b)(i) prévoit que les Parties qui ne se sont pas réservé le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 1 notifient au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui prévoient que le cas mentionné à la première phrase de l'article 16(1) doit être soumis dans un délai spécifique, inférieur à trois ans, à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte, en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chacune des dispositions concernées. Le paragraphe 6(b)(ii) prévoit que les Parties qui ne se sont pas réservé le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase de l'article 16(1) notifient au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition prévoyant que le cas mentionné à la première phrase du paragraphe 1 doit être soumis dans un délai spécifique, d'au moins trois ans, à compter de la première

notification de la mesure qui a entraîné une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte (en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chacune des dispositions concernées). La combinaison des paragraphes 6(b)(i) et 6(b)(ii) a pour effet d'appliquer la deuxième phrase du paragraphe 1 à une Convention fiscale couverte si : (1) toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification indiquant que la Convention fiscale couverte prévoit un délai inférieur à trois ans ; ou (2) aucune des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte n'a formulé une notification indiquant que la Convention fiscale couverte prévoit un délai d'au moins trois ans. Dans tous les autres cas, la deuxième phrase du paragraphe 1 s'applique à une Convention fiscale couverte mais ne prévaut sur les dispositions existantes de cette Convention fiscale couverte que dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec la deuxième phrase du paragraphe 1.

205. Le paragraphe 6(c)(i) prévoit que les Parties notifient au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition prévoyant que l'autorité compétente à qui le cas a été présenté par la personne décrite dans le paragraphe 1 s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Juridiction contractante en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention fiscale couverte. La première phrase du paragraphe 2 ne s'applique à une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification.

206. Le paragraphe 6(c)(ii) prévoit que les Parties (sauf celles qui se sont réservé le droit de ne pas appliquer la deuxième phrase du paragraphe 2) notifient au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition prévoyant que tout accord obtenu est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Juridictions contractantes. La deuxième phrase du paragraphe 2 ne s'appliquera à une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification.

207. Le paragraphe 6(d)(i) prévoit que les Parties notifient au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition prévoyant que les autorités compétentes des Juridictions contractantes s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention fiscale couverte. La première phrase du paragraphe 3 ne s'applique à une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification.

208. Le paragraphe 6(d)(ii) prévoit que les Parties notifient au Dépositaire la liste de leurs Conventions fiscales couvertes qui ne contiennent pas de disposition prévoyant que les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent également se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention fiscale couverte. La deuxième phrase du paragraphe 3 ne s'applique à une Convention fiscale couverte que si toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification.

Article 17 – Ajustements corrélatifs

209. L'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 prévoit que les juridictions doivent ouvrir l'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert et mettre en œuvre les accords amiables qui en résultent (par exemple en procédant aux ajustements appropriés de l'impôt établi). Le rapport sur l'Action 14 note qu'il serait plus efficace que les juridictions disposent

également de la possibilité d'effectuer des ajustements corrélatifs de façon unilatérale lorsqu'elles estiment que la réclamation du contribuable est fondée. À cet égard, la bonne pratique 1 du rapport sur l'Action 14 recommande d'insérer l'article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales. L'article 17 de la Convention prévoit un mécanisme permettant aux Parties de mettre en œuvre cette bonne pratique.

Paragraphe 1

210. Le paragraphe 1 s'inspire de l'article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Les modifications qui y ont été apportées visent à aligner la terminologie qui y est utilisée sur celle employée dans la Convention. L'article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE se lit comme suit :

> ***2. Lorsqu'un État contractant inclut dans les bénéfices d'une entreprise de cet État — et impose en conséquence — des bénéfices sur lesquels une entreprise de l'autre État contractant a été imposée dans cet autre État, et que les bénéfices ainsi inclus sont des bénéfices qui auraient été réalisés par l'entreprise du premier État si les conditions convenues entre les deux entreprises avaient été celles qui auraient été convenues entre des entreprises indépendantes, l'autre État procède à un ajustement approprié du montant de l'impôt qui y a été perçu sur ces bénéfices. Pour déterminer cet ajustement, il est tenu compte des autres dispositions de la présente Convention et, si c'est nécessaire, les autorités compétentes des États contractants se consultent.***

Paragraphe 2

211. Le paragraphe 2 est une clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre l'article 17(1) de la Convention et les dispositions des Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe prévoit que l'article 17(1) s'applique à la place ou en l'absence d'une disposition qui impose à une Juridiction contractante de procéder à un ajustement corrélatif lorsque l'autre Juridiction contractante procède à un ajustement des bénéfices d'une entreprise conformément au principe de pleine concurrence. Les dispositions existantes couvertes incluraient par exemple les dispositions inspirées de l'article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou du Modèle de convention des Nations Unies ainsi que les dispositions en vertu desquelles un accord de l'autorité compétente d'une Juridiction contractante est requis comme condition afin de procéder à un ajustement corrélatif de l'imposition par l'autre Juridiction contractante.

Paragraphe 3

212. L'inclusion de l'article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales est une bonne pratique de l'Action 14, et n'est pas requise pour satisfaire à la norme minimale de l'Action 14. Cependant, l'élément 1.1 de la norme minimale de l'Action 14 prévoit que les juridictions doivent ouvrir l'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert et mettre en œuvre les accords amiables qui en résultent indépendamment du fait qu'une convention fiscale contient ou non une disposition inspirée de l'article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. À cet égard, l'article 17(3) permet à une Partie de se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes au motif qu'en l'absence des dispositions décrites à l'article 17(2) dans une Convention fiscale couverte, (i) la Partie ayant émis la réserve procède à l'ajustement corrélatif tel que prévu à l'article 17(1), ou (ii) son autorité compétente s'efforce de résoudre les cas relatifs au prix de transfert conformément aux dispositions de cette Convention fiscale couverte relatives à la procédure amiable. Si une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte émet une telle réserve tandis que l'autre Juridiction

contractante ne l’émet pas, l’article 17 ne s’appliquera pas à la Convention fiscale couverte, et la Convention ne crée aucune obligation pour la Juridiction contractante n’ayant pas émis la réserve de procéder à un ajustement corrélatif.

213. Une Partie peut également se réserver le droit de ne pas appliquer l’article à ses Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition similaire (indépendamment du fait que la disposition présente une formulation identique à celle du Modèle de convention fiscale de l’OCDE ou du Modèle de convention des Nations Unies pourvu que la disposition prévoie l’obligation pour une Juridiction contractante de procéder à un ajustement corrélatif). Ce type de disposition inclurait, par exemple, une disposition prévoyant qu’une Juridiction contractante doit procéder à un ajustement corrélatif si elle considère l’ajustement justifié, ou qu’il doit être procédé à l’ajustement corrélatif si un accord est obtenu à cet égard entre les autorités compétentes des Juridictions contractantes. Cependant, comme indiqué ci-dessus au paragraphe 17, ce type de disposition n’inclurait pas, par exemple, une disposition prévoyant seulement que les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent se consulter dans le but de parvenir à un accord sur l’ajustement des bénéfices dans les deux Juridictions contractantes ou que les Juridictions contractantes peuvent procéder à un ajustement approprié. Le paragraphe 3 prévoit également qu’une Partie ayant formulé une réserve en vertu de l’article 16(5)(c)(ii) peut se réserver le droit de ne pas appliquer l’intégralité de l’article 17 à ses Conventions fiscales couvertes au motif qu’elle accepte, dans le cadre de négociations bilatérales, d’inclure une disposition conventionnelle s’inspirant du paragraphe 1 à condition que les Juridictions contractantes soient parvenues à un accord sur cette disposition et sur les dispositions décrites à l’article 16(5)(c)(ii).

Paragraphe 4

214. Le paragraphe 4 prévoit que les Parties (autres que les Parties qui ont émis une des réserves prévues au paragraphe 3) notifient au Dépositaire leurs Conventions fiscales couvertes qui contiennent une disposition existante imposant de procéder à un ajustement corrélatif, en indiquant les numéros de l’article et du paragraphe de chacune des dispositions concernées. Lorsque toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte ont formulé une telle notification, la disposition existante sera remplacée par le paragraphe 1. Dans les autres cas, le paragraphe 1 s’applique à la Convention fiscale couverte mais ne prévaut sur les dispositions des Conventions fiscales couvertes que dans la mesure où ces dispositions sont incompatibles avec le paragraphe 1.

Partie VI. – Arbitrage

Article 18 – Choix d’appliquer la partie VI

215. La partie VI de la Convention s’applique uniquement entre des Parties qui choisissent explicitement de l’appliquer. L’article 18 permet à une Partie de choisir d’appliquer la partie VI à l’égard de ses Conventions fiscales couvertes en notifiant son choix au Dépositaire. S’agissant des relations entre deux Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte, la partie VI s’applique uniquement si les deux Juridictions contractantes notifient au Dépositaire leur choix de l’appliquer.

Article 19 – Arbitrage obligatoire et contraignant

Paragraphe 1

216. Le paragraphe 1 contient la clause d’arbitrage proprement dite. Il dispose que si les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord suivant la procédure amiable prévue par la Convention fiscale couverte concernant un cas dans un délai de deux ans, les questions non résolues sont soumises, à la demande de la personne qui a soumis le cas, à l’arbitrage selon les modalités prévues à la partie VI. Cette procédure d’arbitrage est accessible lorsque, en vertu des dispositions d’une Convention fiscale couverte concernant la procédure amiable (telles que susceptibles d’être modifiées par l’article 16(1)), une personne a soumis son cas à l’autorité compétente d’une Juridiction contractante dès lors que les mesures prises par une Juridiction contractante ou par les deux Juridictions contractantes ont entraîné pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention fiscale couverte. La date de début de ce délai de deux ans est déterminée conformément au paragraphe 8 ou 9, selon le cas. Néanmoins, les autorités compétentes peuvent convenir d’un délai différent pour un cas spécifique, à condition d’en informer la personne qui a soumis le cas avant l’expiration du délai de deux ans mentionné à l’alinéa b). Ce délai différent concernant un cas spécifique pourrait être plus long ou plus court que le délai de deux ans prévu à l’alinéa b), selon, par exemple, la nature et la complexité du cas spécifique. En outre, comme indiqué ci-dessous, le paragraphe 11 permet à une Partie de se réserver le droit de remplacer le délai de deux ans mentionné à l’alinéa b) par un délai de trois ans aux fins de l’application de l’article 19 à ses Conventions fiscales couvertes. Il est également permis à une Partie d’émettre des réserves à l’égard du type de cas pouvant être soumis à l’arbitrage, tel que décrit aux parties de la Note explicative relatives à l’article 28(2) (sous condition de l’acceptation de ces réserves par les autres Parties).

Paragraphe 2

217. Comme indiqué au paragraphe 51 du rapport sur l’Action 14, la procédure amiable est ouverte aux contribuables quels que soient les recours judiciaires et administratifs prévus par le droit interne des Juridictions contractantes. Néanmoins, la plupart des administrations fiscales demandent qu’une procédure ait lieu avant l’autre, afin d’éviter que le cas d’un contribuable ne soit examiné simultanément en procédure amiable et devant une autorité judiciaire ou administrative nationale. Pour tenir compte de cette approche, le paragraphe 2 dispose que le délai prévu au paragraphe 1(b) cesse de courir lorsqu’une autorité compétente a suspendu la procédure amiable visée au paragraphe 1(a) parce qu’un cas portant sur une ou plusieurs questions identiques est en instance devant un tribunal judiciaire ou administratif. Le délai recommence à courir dès lors qu’une décision définitive a été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif ou dès lors que le cas a été suspendu ou retiré. Il convient néanmoins de noter que si une Partie émet la réserve décrite à l’article 19(12), la procédure amiable prend fin si la décision est rendue par le tribunal judiciaire ou administratif pendant la période au cours de laquelle la procédure amiable est suspendue.

218. Le paragraphe 2 prévoit également que le délai prévu au paragraphe 1(b) cesse de courir lorsque la personne qui a soumis le cas et une autorité compétente ont convenu de suspendre la procédure amiable pour une raison quelconque. Cela s'applique lorsque, par exemple, le contribuable et l'autorité compétente conviennent de suspendre la procédure amiable en raison d'une maladie grave ou d'autres difficultés personnelles. Le délai recommence à courir à la levée de la suspension.

Paragraphe 3

219. Dans certaines circonstances, après la communication par un contribuable des informations initiales nécessaires à l'examen approfondi d'un cas, les autorités compétentes peuvent avoir besoin de demander des informations complémentaires au contribuable. Par exemple, après que le délai prévu au paragraphe 1(b) a commencé et après une analyse supplémentaire visant à donner suite au cas, une autorité compétente peut décider qu'elle a besoin d'informations complémentaires concernant une entité ou une transaction spécifique pour parvenir à un accord visant à résoudre une question en suspens. En pareils cas, le fait pour une personne directement concernée par le cas (i.e., la personne ayant initialement déposé la demande de procédure amiable ou une personne dont la charge fiscale est directement affectée par le cas) de ne pas communiquer ces informations complémentaires en temps opportun peut retarder ou empêcher les autorités compétentes de résoudre le cas. Pour traiter ce cas de figure, le paragraphe 3 dispose que le délai prévu au paragraphe 1(b) est prolongé lorsque les deux autorités compétentes conviennent qu'une personne directement concernée par le cas n'a pas communiqué en temps opportun les informations pertinentes complémentaires requises par l'une ou l'autre des autorités compétentes après le début du délai prévu au paragraphe 1(b). Dans ce cas, le délai est alors prorogé d'une durée égale à celle séparant la date à laquelle ces informations étaient demandées et la date à laquelle elles ont finalement été communiquées.

Paragraphe 4

220. La procédure d'arbitrage prévue par la partie VI est conçue pour offrir aux autorités compétentes un mécanisme de résolution des questions qui autrement pourraient empêcher de parvenir à un accord concernant certains des cas examinés en procédure amiable. Dans la mesure où la procédure d'arbitrage est un prolongement de la procédure amiable, qui permet d'en accroître l'efficacité, l'alinéa a) prévoit que la décision d'arbitrage est mise en œuvre par le biais de l'accord amiable concernant un cas particulier. Ainsi, une fois la décision de la commission d'arbitrage rendue, les autorités compétentes doivent conclure un accord amiable qui (sous réserve de l'application de l'article 24) reflète les conclusions de la décision d'arbitrage. Cet alinéa prévoit également, sous réserve de l'alinéa (b)(ii), que la décision d'arbitrage est définitive, ce qui signifie que la décision d'arbitrage ne peut être modifiée, ni par les autorités compétentes ni par la commission d'arbitrage, à moins que les dispositions de l'article 24 ne soient applicables et permettent la conclusion d'un accord sur une solution différente.

221. En vertu de l'alinéa b), la décision d'arbitrage est contraignante pour les deux Juridictions contractantes sauf dans trois situations : (i) une personne directement concernée par le cas n'accepte pas l'accord amiable qui met en œuvre la décision d'arbitrage ; (ii) la décision d'arbitrage est déclarée invalide par une décision de justice définitive des tribunaux de l'une des Juridictions contractantes ; et (iii) une personne directement concernée par le cas intente une action contentieuse devant un tribunal judiciaire ou administratif au sujet de questions résolues par l'accord amiable mettant en œuvre la décision d'arbitrage. L'expression « décision définitive des tribunaux » décrit une décision qui n'est pas une ordonnance ou décision provisoire. La décision peut être prise à tous les niveaux de l'appareil judiciaire des Juridictions contractantes.

222. L'alinéa b)(i) vise la situation dans laquelle une personne directement concernée par le cas n'accepte pas l'accord amiable qui met en œuvre la décision d'arbitrage. Lorsqu'un accord amiable est obtenu avant que les recours prévus par le droit interne ne soient épuisés, les autorités compétentes peuvent exiger, en tant que condition préalable à la finalisation ou à la conclusion de l'accord, que le contribuable renonce à exercer ses droits de recours prévus par le droit interne concernant les questions résolues par le biais de l'accord amiable. À défaut d'une telle renonciation, une décision ultérieure d'un tribunal pourrait empêcher les autorités fiscales de mettre l'accord en œuvre. Par conséquent, une personne directement concernée par le cas sera considérée comme n'acceptant pas l'accord amiable si cette personne ne se retire pas de toute procédure juridique interne ou ne met pas autrement un terme définitif, conformément à cet accord amiable, à toute action devant un tribunal judiciaire ou administratif en cours dans les 60 jours suivant la notification de l'accord amiable qui met en œuvre la décision d'arbitrage. Lorsque l'accord amiable n'est pas accepté ou est considéré comme n'étant pas accepté, le cas ne peut faire l'objet d'aucun examen complémentaire par les autorités compétentes.

223. L'alinéa b)(ii) dispose que, si une décision de justice définitive des tribunaux de l'une des Juridictions contractantes rend la décision d'arbitrage invalide, la demande d'arbitrage est considérée comme n'ayant pas été formulée et la procédure d'arbitrage est considérée comme n'ayant pas eu lieu (sauf aux fins de l'article 21, concernant la confidentialité, et de l'article 25, concernant les coûts de la procédure d'arbitrage). Cet alinéa n'a pas pour but de fournir des fondements autonomes pour contester une décision d'arbitrage lorsque de tels fondements n'existent pas en vertu du droit interne des Juridictions contractantes. Il a au contraire pour objectif d'assurer, lorsqu'un tribunal de l'une des Juridictions contractantes invalide une décision d'arbitrage en application de telles règles existantes, que l'autre Juridiction contractante ne soit pas tenue de mettre en œuvre la décision. Cela peut se produire dans le cadre du droit interne de certaines juridictions, par exemple lorsqu'un vice de procédure (violation des obligations d'impartialité ou d'indépendance applicables aux arbitres en vertu de l'article 20, violation des obligations de confidentialité prévues par l'article 21 ou collusion entre le contribuable et l'une des Juridictions contractantes) a eu des conséquences significatives sur le résultat de la procédure d'arbitrage. Il n'est cependant pas envisagé qu'un tribunal renverse une décision d'arbitrage en raison de son désaccord avec le résultat de la procédure d'arbitrage. Cet alinéa dispose également qu'en pareil cas, le contribuable peut soumettre une nouvelle demande d'arbitrage, sauf si les autorités compétentes conviennent que cette nouvelle demande n'est pas permise. Cette nouvelle demande peut être faite sans attendre l'expiration du délai prévu à l'alinéa 1(b), car ce délai est déjà expiré. Il est attendu que les autorités compétentes conviennent qu'une telle demande n'est pas permise si les actes du contribuable constituent le principal motif d'invalidation de la décision d'arbitrage.

224. L'alinéa b)(iii) prévoit que la décision d'arbitrage n'est pas contraignante à l'égard de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes si le contribuable intente une action contentieuse devant un tribunal judiciaire ou administratif au sujet de questions résolues par l'accord amiable mettant en œuvre la décision d'arbitrage. Cet alinéa a pour objectif d'assurer que, si une Partie n'est pas autorisée en vertu de son droit interne, à exiger d'un contribuable qu'il renonce à une action contentieuse dans le cadre de l'acceptation d'une décision concernant une procédure amiable, cette action contentieuse ne peut pas servir à obtenir une absence d'imposition ou une imposition réduite, par exemple en prétendant que la décision d'arbitrage est contraignante pour une Juridiction contractante tandis que le résultat de l'action contentieuse est contraignant pour l'autre Juridiction contractante.

Paragraphes 5 à 9

225. Les paragraphes 5 à 9 énoncent des règles détaillées pour déterminer la date de début du délai avant l'expiration duquel un cas n'est pas admissible à l'arbitrage. Le paragraphe 5 dispose que

l'autorité compétente qui reçoit la demande initiale de procédure amiable doit, dans un délai de deux mois calendaires suivant la réception de la demande initiale de procédure amiable, notifier à la personne qui a soumis le cas confirmant la réception de la demande, et envoyer une notification de la demande accompagnée d'une copie de la demande à l'autre autorité compétente. En vertu du paragraphe 6, une autorité compétente doit notifier à la personne qui a soumis le cas et à l'autre autorité compétente qu'elle a reçu toutes les informations nécessaires pour procéder à un examen approfondi du cas, ou demander à la personne qui a soumis le cas des informations complémentaires à cette fin dans les trois mois calendaires à compter de la date à laquelle elle a reçu la demande initiale ou a reçu une notification de la demande, selon le cas applicable. Comme indiqué ci-dessous au paragraphe 229, les autorités compétentes devraient convenir entre elles du minimum d'information dont chacune d'elles a besoin afin de procéder à un examen approfondi du cas, et elles devraient publier la liste de ces informations. Les autorités compétentes peuvent également souhaiter convenir d'autres règles de procédure relatives à l'application des paragraphes 5 à 9.

226. Le paragraphe 7 dispose que lorsque l'une des autorités compétentes ou les deux demandent des informations complémentaires, l'autorité compétente qui les a demandées dispose, une fois ces informations reçues, de trois mois calendaires pour notifier à la personne qui a soumis le cas et à l'autre autorité compétente qu'elle a reçu toutes les informations nécessaires ou que certaines informations demandées sont toujours manquantes.

227. La date de début du délai mentionné au paragraphe 1(b) varie selon que des informations complémentaires ont été demandées ou non. Le paragraphe 8 prévoit que, lorsqu'aucune demande d'informations complémentaires n'a été formulée, la date de début est la première des deux dates suivantes : a) la date à laquelle les deux autorités compétentes ont notifié à la personne qui a soumis le cas que toutes les informations nécessaires ont été reçues (c.à.d. la date à laquelle la seconde des deux autorités compétentes a effectué cette notification), et b) trois mois calendaires après la date à laquelle l'autorité compétente à laquelle la demande de procédure amiable a initialement été adressée a informé l'autre autorité compétente de cette demande.

228. Le paragraphe 9 dispose que, lorsque des informations complémentaires ont été demandées, la date de début est, en règle générale, la première des deux dates suivantes : a) la date la plus tardive à laquelle les autorités compétentes qui ont demandé des informations complémentaires ont informé le contribuable ainsi que l'autre autorité compétente du fait que ces informations ont été reçues, et b) trois mois calendaires après la date à laquelle les deux autorités compétentes ont toutes deux reçu l'ensemble des informations complémentaires demandées de la personne qui a soumis le cas. Si l'une des autorités compétentes informe le contribuable et l'autre autorité compétente du fait que certaines informations sont toujours manquantes, une telle notification doit être considérée comme une demande d'information complémentaire.

Paragraphe 10

229. Compte tenu de la grande variété de systèmes juridiques et fiscaux et du caractère unique de la relation entre deux autorités compétentes, le paragraphe 10 prévoit que les autorités compétentes des Juridictions contractantes conviennent par accord amiable des modalités d'application des dispositions relatives à l'arbitrage, y compris (sans s'y limiter) le minimum d'informations requis pour que chaque autorité compétente puisse procéder à un examen approfondi du cas, avant la date à laquelle des questions non résolues soulevées par un cas de procédure amiable sont pour la première fois susceptibles d'être soumises à l'arbitrage. Normalement, les instructions publiées par une Juridiction contractante devraient indiquer les informations nécessaires à l'examen d'une demande de procédure amiable. En pareil cas, il est présumé, qu'en général, les autorités compétentes des Juridictions contractantes conviendront d'énumérer ou d'identifier par ailleurs les informations figurant dans ces

directives comme étant les informations dont chacune des Juridictions contractantes a besoin pour entreprendre un examen approfondi du cas.

230. La partie VI énonce les dispositions relatives à l'arbitrage proprement dites ainsi que des règles par défaut visant à garantir la mise en place des principaux éléments essentiels de la procédure. Garantir le fonctionnement effectif de la procédure d'arbitrage nécessite une collaboration étroite entre les autorités compétentes afin de convenir des modalités pratiques et de procédure. Il est important que les autorités compétentes se consultent de manière approfondie sur ces modalités afin que les modalités d'application de la partie VI soient définies avant la date à laquelle des questions non résolues soulevées par un cas de procédure amiable deviennent pour la première fois admissibles à l'arbitrage. Ces modalités d'application pourront être modifiées par la suite. En l'absence d'un accord préalable, les autorités compétentes et les contribuables pourraient rencontrer des difficultés et des retards pendant la procédure d'arbitrage. Il est prévu qu'un modèle d'accord entre autorités compétentes qui pourra servir de fondement à ces consultations sera élaboré. Les sections suivantes de la Note explicative relatives aux autres dispositions de la partie VI donnent des exemples de modalités sur lesquelles les autorités compétentes devraient s'entendre.

Paragraphe 11

231. Le paragraphe 11 autorise une Partie à se réserver le droit de remplacer le délai de deux ans mentionné au paragraphe 1(b) par un délai de trois ans aux fins de l'application de la partie VI à ses Conventions fiscales couvertes. Comme pour d'autres réserves prévues dans la Convention, lorsqu'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte émet cette réserve, elle s'applique aux fins de l'application de cette Convention fiscale couverte par les deux Juridictions contractantes.

Paragraphe 12

232. Dans certaines juridictions, un accord amiable conclu par l'autorité compétente ne peut pas déroger à une décision d'un tribunal judiciaire ou administratif de cette juridiction, soit du point de vue du droit, soit en raison de la politique ou de la pratique administratives. Ces juridictions, ou les juridictions prévoyant d'adopter une telle pratique, peuvent souhaiter faire en sorte que la procédure d'arbitrage ne soit pas accessible en ce qui concerne des questions qui ont été résolues au moyen d'une action contentieuse interne, soit avant la soumission de ces questions à l'arbitrage, soit pendant la procédure d'arbitrage. Le paragraphe 12 règle ce problème en autorisant une Partie à se réserver le droit d'exclure de l'arbitrage les questions pour lesquelles une décision a été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'une ou de l'autre des Juridictions contractantes.

233. S'agissant d'une Convention fiscale couverte d'une Juridiction contractante qui a émis la réserve décrite au paragraphe 12, une question non résolue ne doit pas être soumise à l'arbitrage si un tribunal judiciaire ou administratif de l'une ou l'autre des Juridictions contractantes a déjà rendu une décision sur cette question. En outre, la procédure d'arbitrage prend fin si une décision concernant la question non résolue est rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'une des Juridictions contractantes à tout moment après qu'une demande d'arbitrage a été formulée et avant que la décision d'arbitrage n'ait été rendue.

Article 20 – Désignation des arbitres

Paragraphes 1 et 2

234. Les paragraphes 1 et 2 définissent des règles fondamentales régissant la composition de la commission d’arbitrage ainsi que la désignation et les qualifications des arbitres. Bien que ces règles s’appliquent par défaut, le paragraphe 1 autorise aussi les autorités compétentes à convenir de règles différentes, soit d’application générale, soit applicables à un cas spécifique.

235. En vertu du paragraphe 2, la commission d’arbitrage se compose de trois personnes physiques. Ces personnes doivent posséder une expertise ou une expérience en matière de fiscalité internationale, mais, à moins que les autorités compétentes n’en décident autrement, il n’est pas exigé que chacun des membres ait une expérience en tant que juge ou arbitre. Chaque autorité compétente doit désigner un membre dans les 60 jours suivant la date de la demande d’arbitrage conformément à l’article 19(1). Ces deux membres ainsi désignés doivent alors, dans les 60 jours suivant la désignation du dernier d’entre eux, désigner un troisième membre qui ne soit pas un ressortissant ou un résident de l’une ou l’autre des Juridictions contractantes et qui assumera la fonction de président de la commission d’arbitrage.

236. Chaque membre de la commission d’arbitrage doit, au moment où il accepte sa désignation, être impartial et indépendant des autorités compétentes, des administrations fiscales et des ministères des finances (ou des ministères ou départements équivalents à ceux-ci, indépendamment de leur nom) des Juridictions contractantes ainsi que de toutes les personnes directement concernées par la demande et de leurs conseils. Chaque membre doit également rester impartial et indépendant tout au long de la procédure et doit, pendant une durée raisonnable par la suite, éviter toute conduite pouvant entacher l’apparence d’impartialité et d’indépendance des membres de la commission d’arbitrage pour cette procédure. Une telle conduite inclurait, par exemple, le fait d’accepter un emploi de l’une des personnes directement concernées par le cas peu après avoir rendu une décision d’arbitrage sur ce cas. Lorsqu’elles déterminent les modalités d’application de la partie VI, les autorités compétentes peuvent convenir de critères complémentaires applicables en matière d’impartialité et d’indépendance. Par exemple, elles peuvent exiger que toute personne pressentie pour être membre de la commission d’arbitrage les informe de tout fait ou de toute circonstance susceptible de remettre en cause son impartialité ou son indépendance. Les autorités compétentes peuvent également souhaiter convenir de règles applicables aux situations dans lesquelles un membre de la commission serait dans l’incapacité de s’acquitter de ses fonctions, en raison d’une maladie ou d’une incapacité, du non-respect des critères d’impartialité et d’indépendance, ou de toute autre raison.

Paragraphes 3 et 4

237. Les paragraphes 3 et 4 décrivent des règles par défaut qui s’appliqueraient si l’une des autorités compétentes omettait de désigner un membre de la commission d’arbitrage dans les délais prévus, ou dans le cas où les deux membres de la commission d’arbitrage initialement désignés omettraient de nommer un président. Ces paragraphes prévoient que dans ces cas, le président est désigné par le responsable ayant le rang le plus élevé au sein du Centre de politique et d’administration fiscales de l’OCDE qui n’est ressortissant d’aucune des Juridictions contractantes. Ces règles par défaut visent à assurer que l’arbitrage, et donc la résolution des questions dans un cas de procédure amiable, ne puissent pas être retardés indûment par le défaut de constitution d’une commission d’arbitrage. Les règles énoncées aux paragraphes 3 et 4 sont des règles par défaut qui s’appliquent uniquement dans la mesure où les autorités compétentes n’ont pas convenu de règles différentes.

Article 21 – Confidentialité de la procédure d’arbitrage

Paragraphe 1

238. Pour garantir que la procédure d'arbitrage atteigne son but sans enfreindre la confidentialité de la procédure amiable, il importe que les autorités compétentes soient autorisées à offrir aux arbitres l'accès aux informations pertinentes, sous réserve qu'ils respectent les mêmes règles strictes de confidentialité applicables aux autorités compétentes elles-mêmes. Pour ce faire, le paragraphe 1 dispose qu'aux seules fins de l'application de la partie VI, des dispositions de la Convention fiscale couverte applicable et du droit interne des Juridictions contractantes relatives à l'échange de renseignements, à la confidentialité et à l'assistance administrative, les membres de la commission d'arbitrage doivent être considérés comme des personnes ou des autorités à qui des renseignements peuvent être communiqués. En application du paragraphe 1, ces renseignements peuvent également être communiqués à des personnes pressenties pour être membres de la commission d'arbitrage, mais seulement dans la mesure où cela est nécessaire pour évaluer leur capacité à s'acquitter de leurs obligations d'arbitre, y compris par exemple celles relatives à leur indépendance et à leur impartialité. Le paragraphe 1 dispose en outre que les renseignements reçus par la commission d'arbitrage ou par les personnes pressenties pour être membres de la commission d'arbitrage, et ceux que les autorités compétentes peuvent recevoir de la commission d'arbitrage, sont considérés comme des renseignements échangés en vertu des dispositions relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative de la Convention fiscale couverte. Dans la mesure où il est nécessaire de concilier l'objectif de réduire au minimum le nombre de personnes à qui des renseignements peuvent être communiqués et les besoins en assistances des membres de la commission d'arbitrage ont besoin, ce paragraphe autorise également la communication de renseignements dans les mêmes conditions à un maximum de trois collaborateurs par arbitre.

Paragraphe 2

239. Le paragraphe 2 impose aux autorités compétentes de s'assurer que les membres de la commission d'arbitrage et leurs collaborateurs s'engagent par écrit, avant de participer à la procédure d'arbitrage, à traiter tout renseignement en lien avec la procédure d'arbitrage conformément aux obligations de confidentialité et de non-divulgation prévues dans les dispositions de la Convention fiscale couverte relatives à l'échange de renseignements et à l'assistance administrative et à celles résultant du droit applicable des Juridictions contractantes. Dans le cadre de l'accord relatif aux modalités d'application de la partie VI en vertu de l'article 19(10), les autorités compétentes peuvent souhaiter convenir des modalités de la procédure, y compris le choix de l'autorité compétente qui obtiendrait cet accord écrit. Les conséquences relatives à la violation d'un tel accord seraient déterminées conformément au droit interne des Juridictions contractantes et aux termes de l'accord.

Article 22 – Règlement d'un cas avant la conclusion de l'arbitrage

240. Considérant que l'arbitrage prévu par la partie VI a pour but de résoudre les différends entre autorités compétentes qui résultent de cas soumis à la procédure amiable, l'article 22 dispose que la procédure amiable ainsi que la procédure d'arbitrage prennent fin si, au cours de la procédure d'arbitrage (à tout moment après qu'une demande d'arbitrage a été formulée et avant que la commission d'arbitrage n'ait rendu sa décision), (i) les autorités compétentes parviennent à un accord amiable permettant de résoudre le cas, ou (ii) le contribuable retire sa demande d'arbitrage ou de procédure amiable.

Article 23 – Méthode d'arbitrage

Paragraphe 1

241. Le paragraphe 1 énonce des règles par défaut relatives à la méthode d'arbitrage applicables dans le cadre de la procédure d'arbitrage prévue par la partie VI, mais autorise les autorités

compétentes des Juridictions contractantes à convenir de règles différentes, qui peuvent s'appliquer à tous les cas ou à un cas spécifique.

242. Par défaut, la méthode de l'« offre finale » (également appelée la « dernière meilleure offre ») s'applique, sauf dans la mesure où les autorités compétentes se sont mises d'accord quant à l'application de règles différentes. Selon cette méthode, chacune des autorités compétentes soumet à la commission d'arbitrage une proposition de résolution qui porte sur toutes les questions non résolues de ce cas, tenant compte de tous les accords précédemment conclus entre les autorités compétentes concernant ce cas. Pour chaque ajustement ou chaque question similaire soulevée par le cas, la proposition de résolution se limite à la mention de montants spécifiques exprimés en unités monétaires (de revenu ou de charges, par exemple) ou, à la mention du taux d'imposition maximal applicable conformément à la Convention fiscale couverte. Dans certains cas néanmoins, les questions non résolues peuvent inclure des questions portant sur le respect des conditions d'application d'une disposition d'une Convention fiscale couverte. Lorsque les questions non résolues dans un cas comportent une telle « question de seuil », par exemple la question de savoir si une personne physique est un résident d'une Juridiction contractante ou si une entreprise de l'une des Juridictions contractantes possède un établissement stable dans l'autre Juridiction contractante, les autorités compétentes peuvent soumettre leurs propositions de réponse à la question de seuil (oui ou non). En présence d'autres questions en suspens dont la résolution dépend du règlement de cette question de seuil, il est envisagé que les autorités compétentes soumettraient également des propositions de résolution alternatives de ces questions.

243. Les propositions de résolution soumises par les autorités compétentes de chacune des Juridictions contractantes peuvent être étayées par un exposé écrit de position. Chaque autorité compétente peut également soumettre un mémoire en réponse à la proposition de résolution et à l'exposé écrit de position soumis par l'autre autorité compétente. Le mémoire en réponse et l'exposé de position y afférents visent à répondre aux seuls positions et arguments de l'autre autorité compétente, et ne sont pas destinés à offrir à une autorité compétente la possibilité d'avancer des arguments additionnels en faveur de sa propre position. Le paragraphe 1(b) prévoit que chaque autorité compétente qui soumet une proposition de résolution, un exposé écrit de position ou un mémoire en réponse, doit communiquer une copie à l'autre autorité compétente avant la date à laquelle cette proposition de résolution, cet exposé écrit de position ou ce mémoire en réponse doit être soumis. Les délais de soumission des propositions de résolution, exposés écrits de position et mémoire en réponse, ainsi que d'autres modalités relatives à ces documents (leur longueur maximale, par exemple) devront être prévus dans l'accord entre les autorités compétentes définissant les modalités d'application de la procédure d'arbitrage conclu conformément à l'article 19(10). Les autorités compétentes peuvent également souhaiter décrire dans cet accord la procédure qu'elles suivront afin de convenir des questions à résoudre par la commission d'arbitrage.

244. Lorsque la procédure d'arbitrage est fondée sur la méthode de « l'offre finale », la commission d'arbitrage choisit comme décision l'une des propositions de résolution du cas soumises par les autorités compétentes. Lorsqu'un cas comprend une ou plusieurs questions de seuil, la commission d'arbitrage tranche ces questions avant d'adopter l'une des propositions de résolution alternatives soumises par les autorités compétentes. La décision est adoptée à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage, et ne comprend aucune motivation ou explication. L'arbitrage ayant pour finalité de simplifier la résolution des différends entre les autorités compétentes, la décision est communiquée par écrit aux autorités compétentes et ne peut servir de précédent dans aucun autre cas.

Paragraphe 2

245. En vertu du paragraphe 2, une Partie qui n'accepte pas la méthode de « l'offre finale » décrite au paragraphe 1 en tant que règle par défaut peut se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 1 à ses Conventions fiscales couvertes et d'adopter la méthode de l'« opinion indépendante » comme règle par défaut de la procédure d'arbitrage, sauf dans la mesure où les autorités compétentes des deux Juridictions contractantes s'entendent sur des règles différentes, qui peuvent s'appliquer soit à tous les cas, soit à un cas spécifique. Selon l'approche de l'« opinion indépendante », chaque autorité compétente doit communiquer aux membres de la commission d'arbitrage toutes les informations que la commission peut estimer nécessaire pour prendre sa décision. Dans le cadre de l'accord amiable prévu à l'article 19(10), les autorités compétentes peuvent souhaiter décrire la procédure qu'elles suivront afin de convenir des questions à résoudre par la commission d'arbitrage. Les autorités compétentes peuvent également convenir, dans le cadre de l'accord entre autorités compétentes conclu conformément à l'article 19(10), que chacune d'elles peut soumettre un exposé écrit de position à l'attention de la commission d'arbitrage. À moins que les autorités compétentes n'en décident autrement, la commission ne peut tenir compte de toute information qui n'a pas été portée à la connaissance des deux autorités compétentes antérieurement à la réception de la demande d'arbitrage par ces dernières.

246. La commission d'arbitrage se prononce sur les questions soumises à arbitrage conformément aux dispositions applicables de la Convention fiscale couverte et, sous réserve de ces dispositions, à celles du droit interne des Juridictions contractantes. À cet égard, la commission d'arbitrage n'examine l'application du droit interne des Juridictions contractantes que dans la mesure nécessaire pour déterminer si une Juridiction contractante a correctement appliqué la Convention fiscale couverte. Les autorités compétentes peuvent aussi, d'un commun accord, identifier d'autres sources légales et réglementaires que la commission d'arbitrage devra prendre en considération.

247. La décision de la commission d'arbitrage est communiquée par écrit aux autorités compétentes et indique les sources de droit sur lesquelles elle se fonde ainsi que le raisonnement qui la sous-tend. Généralement, elle inclut également une description des faits et circonstances pertinents du cas, un exposé clair des positions des deux autorités compétentes, ainsi qu'un résumé succinct de la procédure. La décision d'arbitrage est prise à la majorité simple des membres de la commission d'arbitrage. Comme avec la méthode de l'« offre finale », la décision de la commission d'arbitrage n'a aucune valeur de précédent.

Paragraphe 3

248. Si une Partie qui a choisi d'appliquer la partie VI a émis la réserve autorisée par le paragraphe 2, tandis qu'une autre Partie qui a choisi d'appliquer la partie VI (i) émet également la même réserve, ou (ii) ne fait rien, la méthode de l'« opinion indépendante » s'appliquera entre ces deux Parties. Par conséquent, le paragraphe 3 prévoit un mécanisme permettant de traiter la situation dans laquelle deux Parties ont des positions différentes et bien arrêtées quant à la méthode d'arbitrage qu'elles préfèrent. En application du paragraphe 3, une Partie ne s'étant pas réservé le droit d'appliquer la méthode de l'« opinion indépendante » comme règle par défaut conformément au paragraphe 2 peut se réserver le droit de ne pas appliquer les règles par défaut prévues par les paragraphes 1 et 2 à ses Conventions fiscales couvertes conclues avec des Parties qui se sont réservé le droit d'appliquer la méthode de l'« opinion indépendante » comme règle par défaut à la place de l'arbitrage de l'« offre finale ». Lorsqu'une Partie a émis la réserve autorisée par le paragraphe 3, il incombe à l'autorité compétente de cette Partie et à celle de la Partie qui a émis la réserve visée par le paragraphe 2 de déterminer la méthode d'arbitrage applicable entre ces deux Parties.

249. Lorsqu'une réserve prévue au paragraphe 3 a été formulée par l'une des Juridictions contractantes à l'égard d'une Convention fiscale couverte, et lorsque l'autre Juridiction contractante a

émis une réserve en vertu du paragraphe 2, les autorités compétentes doivent alors s'efforcer de parvenir à un accord sur la méthode d'arbitrage qui s'appliquera à tous les cas relevant de la Convention fiscale couverte. Tant qu'un tel accord n'est pas conclu, l'article 19 ne s'applique pas. Par conséquent, les autorités compétentes ne sont pas tenues d'examiner une demande d'arbitrage tant qu'un tel accord n'est pas conclu.

Paragraphes 4 et 5

250. Le paragraphe 4 dispose que les Parties peuvent choisir d'appliquer le paragraphe 5 à leurs Conventions fiscales couvertes. Ce paragraphe est une disposition optionnelle qui, sous réserve des paragraphes 6 et 7, s'applique entre deux Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte si l'une des Juridictions contractantes choisit de l'appliquer et notifie ce choix au Dépositaire. Le paragraphe 5 impose aux autorités compétentes, avant le début de la procédure d'arbitrage, de veiller à ce que chacun des contribuables concernés par le cas, ainsi que leurs conseils, s'engagent par écrit à ne divulguer aucune information reçue, dans le cadre de la procédure d'arbitrage, des autorités compétentes ou de la commission d'arbitrage. Toute violation importante de cet engagement entre le moment où la demande d'arbitrage est formulée et le moment où la commission d'arbitrage communique sa décision entraîne la fin de la procédure amiable ainsi que de la procédure d'arbitrage concernant ce cas.

Paragraphes 6 et 7

251. Le paragraphe 6 autorise une Partie, autre qu'une Partie qui a choisi d'appliquer le paragraphe 5, à se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 5 à l'une ou plusieurs de ses Conventions fiscales couvertes identifiées (ou à toutes ses Conventions fiscales couvertes). Néanmoins, une Partie qui a choisi d'appliquer le paragraphe 5 peut, conformément au paragraphe 7, se réserver le droit de ne pas appliquer du tout la partie VI aux Conventions fiscales couvertes pour lesquelles l'autre Juridiction contractante a émis la réserve prévue au paragraphe 6. L'effet combiné des paragraphes 4 à 7 est de garantir que les contribuables soient tenus par défaut de maintenir la confidentialité des renseignements reçus au cours de la procédure d'arbitrage lorsqu'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte a choisi d'appliquer le paragraphe 5. Les Parties qui jugent cette obligation superflue peuvent cependant s'en affranchir pour une ou plusieurs Conventions fiscales couvertes. Toutefois, les Parties qui jugent essentiel d'imposer au contribuable le respect d'une stricte confidentialité peuvent exclure totalement l'arbitrage avec une Partie qui a choisi de ne pas appliquer la règle de non-divulgation.

Article 24 – Accord sur une solution différente

Paragraphes 1 et 2

252. Le paragraphe 1 autorise une Partie à choisir d'appliquer le paragraphe 2 à ses Conventions fiscales couvertes. Nonobstant l'article 19(4), le paragraphe 2 autorise les autorités compétentes à déroger à la décision d'arbitrage et à convenir d'une solution différente dans un délai de trois mois calendaires suivant la date à laquelle la décision leur a été communiquée. Cela peut se produire, par exemple, si une commission d'arbitrage rend une décision que les deux autorités compétentes considèrent comme une résolution inadéquate des questions soulevées par le cas. Le paragraphe 2 est une disposition optionnelle qui s'applique à une Convention fiscale couverte uniquement si les deux Juridictions contractantes choisissent de l'appliquer.

Paragraphe 3

253. Certaines juridictions estiment peu probable que l'article 24 s'applique lorsque la méthode de l'« offre finale » décrite à l'article 23(1) est employée car conformément à celle-ci la décision de la commission d'arbitrage correspond à la position de l'une des deux autorités compétentes. Pour tenir compte de ce point de vue, le paragraphe 3 autorise donc une Partie qui choisit d'appliquer le paragraphe 2 à se réserver le droit de n'appliquer ce paragraphe qu'à ses Conventions fiscales couvertes pour lesquelles la méthode de l'« opinion indépendante » décrite à l'article 23(2) est employée.

Article 25 – Coûts de la procédure d'arbitrage

254. L'article 25 dispose que les autorités compétentes des Juridictions contractantes doivent fixer par accord amiable des règles permettant de répartir les frais et dépenses des membres de la commission d'arbitrage (qui n'incluent pas ceux des collaborateurs de ces membres), ainsi que tous les coûts liés à la procédure d'arbitrage. Il dispose également qu'en l'absence d'un tel accord, (i) chaque Juridiction contractante supporte ses propres dépenses et celles du membre de la commission d'arbitrage qu'elle a désigné ; et (ii) les coûts afférents au président de la commission d'arbitrage et les autres dépenses liées à la conduite de la procédure d'arbitrage sont supportés à parts égales par les deux Juridictions contractantes. La référence aux « autres dépenses » vise à inclure les dépenses telles que les coûts raisonnables de déplacement et de télécommunication relatifs du président, mais ne vise pas les coûts internes associés à l'organisation logistique des réunions de la commission d'arbitrage, comme l'usage de salles de réunion appartenant à une Juridiction contractante, les autres ressources liées, la gestion financière et les autres formes de soutien logistique fourni par l'autorité compétente d'une Juridiction contractante, ainsi que la coordination administrative générale de la procédure, qui seraient normalement pris en charge par la Juridiction contractante accueillant la réunion.

255. Les autorités compétentes peuvent aussi s'entendre sur un barème de rémunération des membres de la commission d'arbitrage. Elles sont libres de convenir de fixer ce barème en fonction des circonstances propres aux Juridictions contractantes, de leurs relations spécifiques et du type d'arbitrage. De plus, dans certaines juridictions, des procédures de ratification pourraient requérir que les coûts estimés en lien avec les procédures d'arbitrage soient identifiés. Pour ces juridictions, il peut être nécessaire que les autorités compétentes conviennent à l'avance d'un barème de rémunération. À cet effet, les juridictions se sont inspirées d'une multitude de barèmes de frais, dont celui établi par le Centre international pour le règlement des différends relatifs aux investissements, ainsi que celui prévu dans le Code de conduite révisé pour la mise en œuvre effective de la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (la Convention de l'UE relative à l'arbitrage). Des juridictions ont également limité les nombres de déplacement et de jours pour lesquels les membres de la commission d'arbitrage sont indemnisés.

Article 26 – Compatibilité

Paragraphe 1

256. Le paragraphe 1 est une clause de compatibilité qui décrit l'interaction entre les dispositions de la partie VI et les dispositions de Conventions fiscales couvertes qui prévoient que des cas peuvent être soumis à l'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable. Ce paragraphe indique que les dispositions de la partie VI sont appliquées aux Conventions fiscales couvertes qui ne prévoient pas déjà l'arbitrage des questions non résolues soulevées par un cas examiné en procédure amiable soulevé par un contribuable auprès des autorités compétentes. La partie VI remplace aussi les clauses d'arbitrage existantes qui s'appliquent aux questions soulevées dans le cadre de procédures amiables (que celles-ci prévoient ou non un arbitrage obligatoire et contraignant), en tenant compte de la réserve

prévue au paragraphe 4 et décrite ci-dessous, qui autorise une Partie à continuer d'appliquer certaines clauses d'arbitrage obligatoire et contraignant existantes. Chaque Partie qui choisit d'appliquer la partie VI notifie au Dépositaire ses Conventions fiscales couvertes (autres que celles qui font l'objet d'une réserve prévue au paragraphe 4) qui contiennent des dispositions relatives à l'arbitrage (en indiquant les numéros de l'article et du paragraphe de chacune des dispositions concernées). Il est attendu que dans certains cas, les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte prévoyant déjà l'arbitrage obligatoire et contraignant préféreront émettre les réserves décrites au paragraphe 4 afin de conserver ces dispositions. Dans d'autres cas, tel que noté ci-dessus aux paragraphes 15 et 18, il est attendu que les Juridictions contractantes mettront en œuvre leurs meilleurs efforts afin de notifier au Dépositaire toutes les dispositions existantes qui prévoient l'arbitrage pour des questions non résolues lors d'une procédure amiable. Par conséquent, l'éventualité qu'une disposition d'arbitrage existante ne serait pas identifiée devrait être extrêmement rare.

Paragraphe 2

257. Le paragraphe 2 décrit l'interaction entre les dispositions de la partie VI et les dispositions d'une convention bilatérale ou multilatérale qui prévoit un mécanisme d'arbitrage obligatoire et contraignant pour le règlement des questions non résolues soulevées par un cas de procédure amiable. L'un des objectifs de ces conventions, comme celui de la partie VI, étant de résoudre les différends de façon efficace et efficiente, le paragraphe 2 évite la duplication des efforts en prévoyant que toute question non résolue soulevée par un cas de procédure amiable ne sera pas soumise à l'arbitrage en vertu de la partie VI si une commission d'arbitrage ou un organe similaire a déjà été constitué pour traiter cette question en application d'une autre convention bilatérale ou multilatérale qui prévoit un mécanisme d'arbitrage obligatoire et contraignant pour le règlement des questions non résolues. Si toutefois aucune commission d'arbitrage n'a encore été constituée dans le cadre d'une autre convention, la partie VI continue de s'appliquer pour faire en sorte que les questions non résolues soulevées dans le cadre de cas de procédure amiable qui peuvent être soumises à l'arbitrage en vertu de l'article 19 puissent être réglées le plus rapidement possible.

Paragraphe 3

258. Le paragraphe 3 précise que les dispositions de la partie VI ne portent pas atteinte au respect d'obligations plus larges (par exemple, des obligations de résoudre des questions ou des cas qui ne sont pas couverts par la partie VI) afférentes au règlement par voie d'arbitrage de questions non résolues dans le cadre de la procédure amiable qui peuvent découler d'autres conventions auxquelles les Juridictions contractantes sont ou seront parties, autres que les dispositions d'une Convention fiscale couverte qui ont été remplacées par celles de la partie VI conformément au paragraphe 1.

Paragraphe 4

259. Comme indiqué précédemment, le paragraphe 4 autorise une Partie à conserver des dispositions existantes relatives à l'arbitrage obligatoire et contraignant en se réservant le droit de ne pas appliquer la partie VI à une ou plusieurs de ses Conventions fiscales couvertes identifiées (ou à toutes ses Conventions fiscales couvertes) qui prévoient déjà une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant pour le règlement de questions non résolues soulevées par un cas de procédure amiable. Dans ce contexte, une Convention fiscale couverte sera réputée prévoir une procédure d'« arbitrage obligatoire et contraignant » si, dans des circonstances particulières (telle qu'une demande par une personne ayant présenté le cas), les autorités compétentes doivent soumettre des questions émanant d'un cas de procédure amiable demeurant non résolues après un certain délai à l'arbitrage, et que le résultat de cet arbitrage est contraignant pour les autorités compétentes.

Partie VII. – Dispositions finales

Article 27 – Signature et ratification, acceptation ou approbation

Paragraphe 1

260. Le paragraphe 1 prévoit que la Convention est ouverte à la signature à compter du 31 décembre 2016. Il prévoit également que la Convention est ouverte à la signature de tous les États.

261. De plus, considérant que certaines juridictions non étatiques ont conclu des conventions fiscales en vertu des arrangements avec l'État responsable de leurs relations internationales, la Convention est ouverte à la signature des juridictions énumérées à l'alinéa b). Le nom de l'État responsable des relations internationales d'une juridiction est indiqué entre parenthèses à la suite des noms de chacune des juridictions de l'alinéa b). L'inclusion de chacune des juridictions énumérées à l'alinéa b) a été autorisée par l'État responsable des relations internationales de celle-ci et a été approuvée par le Groupe *ad hoc.*

262. Enfin, l'alinéa c) prévoit que les Parties et les Signataires peuvent autoriser des juridictions non étatiques additionnelles à devenir Parties à la Convention après le 31 décembre 2016, date à partir de laquelle la Convention est ouverte à la signature, au moyen d'une décision prise par consensus. Toute juridiction non incluse dans la liste prévue à l'alinéa b) ne peut ainsi devenir Partie à la Convention que si aucune Partie ni aucun Signataire ne s'y oppose.

Paragraphe 2

263. Le paragraphe 2 prévoit que la signature de la Convention est suivie par la ratification, l'acceptation ou l'approbation. Le terme approprié dépend des obligations prévues par le droit interne des Parties. Une fois les procédures prévues par le droit interne achevées, un instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation doit être déposé auprès du Dépositaire. Le dépôt de l'instrument est l'événement qui déclenche l'application de la règle relative à l'entrée en vigueur de la Convention en vertu de l'article 34.

Article 28 – Réserves

Paragraphe 1

264. Le paragraphe 1 dresse une liste de réserves autorisées en se référant aux dispositions qui prévoient ces réserves. Hormis les réserves pouvant être émises à l'égard des dispositions de la partie VI de la Convention, qui sont régies par l'article 28(2), ce sont les seules réserves autorisées au titre de la Convention.

Paragraphe 2

265. Le paragraphe 2(a) dispose que toute Partie qui choisit, en vertu de l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI), d'appliquer la partie VI (Arbitrage) de la Convention est en droit d'émettre une ou plusieurs réserves relatives au type de cas qui peuvent être soumis à l'arbitrage au titre de la partie VI. Lors de l'élaboration de la partie VI, le Sous-groupe sur l'arbitrage a envisagé de dresser une liste de réserves définies portant sur le type de cas pouvant être soumis à l'arbitrage. Bien que la sécurité qu'une telle liste procurerait soit souhaitable, il a toutefois été estimé peu probable que tous les membres du Sous-groupe parviennent à un consensus sur une liste de réserves définies. En outre, on a pu craindre que, si une Partie attachait une grande importance politique à certains types de cas qui

ne figuraient pas sur la liste (parce qu'elle n'avait pas participé à la phase initiale d'élaboration de la partie VI, par exemple), cette Partie pourrait ne pas être en mesure de choisir d'appliquer la partie VI alors même qu'elle souhaiterait s'engager à adopter l'arbitrage obligatoire et contraignant pour d'autres types de cas. Le paragraphe 2 a donc été ajouté afin de donner aux Parties qui s'engagent à adopter l'arbitrage la souplesse nécessaire pour adapter les types de cas admissibles en fonction de leurs politiques nationales en la matière.

266. Comme l'indique le paragraphe 5, une réserve émise en vertu du paragraphe 2(a) sera généralement émise au moment de la signature ou du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. S'agissant d'une Partie qui ne choisit pas d'appliquer la partie VI au moment où elle devient Partie à la Convention, mais qui choisit ultérieurement d'appliquer la partie VI en notifiant sa décision au Dépositaire, les réserves prévues au paragraphe 2(a) doivent toutefois être émises au moment où cette Partie notifie au Dépositaire son choix d'appliquer la partie VI en vertu de l'article 18.

267. Le paragraphe 2(b) dispose que les réserves émises en vertu du paragraphe 2(a) sont soumises à l'acceptation des autres Parties. Il précise qu'une réserve émise en vertu du paragraphe 2(a) est considérée comme acceptée par une autre Partie si cette autre Partie ne notifie pas au Dépositaire son opposition à cette réserve dans un délai de douze mois calendaires commençant à la date de notification de la réserve à l'ensemble des Parties et Signataires par le Dépositaire, ou à la date à laquelle la Partie dépose son instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, la dernière de ces dates étant retenue. S'agissant d'une Partie qui ne choisit pas d'appliquer la partie VI au moment où elle devient Partie à la Convention, mais qui choisit ultérieurement d'appliquer la partie VI en notifiant sa décision au Dépositaire, les objections à des réserves émises antérieurement par d'autres Parties en vertu de l'alinéa a) peuvent toutefois être émises au moment où cette première Partie notifie au Dépositaire son choix d'appliquer la partie VI en vertu de l'article 18.

268. Dans le cas où une Partie formule une objection à une réserve émise en application du paragraphe 2(a), l'intégralité de la partie VI ne s'appliquerait pas entre la Partie qui a émis la réserve et la Partie qui a formulé l'objection. Par conséquent, on peut s'attendre à ce que les Parties fassent preuve de prudence dans la formulation de leurs réserves émises en vertu du paragraphe 2(a) tout comme lorsqu'elles envisagent de formuler des objections à ces réserves, étant donné qu'une telle objection à une réserve aura pour effet de supprimer toute possibilité d'arbitrage obligatoire et contraignant entre ces deux Parties dans le cadre de la Convention.

269. Il est également à noter qu'une Partie peut à tout moment retirer une réserve ou la remplacer par une réserve de portée plus limitée en vertu de l'article 28(9). En outre, il est escompté que les Parties continuent à évaluer leurs réserves dans le futur afin de s'assurer qu'elles demeurent cohérentes avec l'objectif partagé d'améliorer le règlement des différends entre autorités compétentes.

Paragraphe 3

270. Le paragraphe 3 confirme l'effet des réserves émises conformément aux paragraphes 1 ou 2 sur l'application des dispositions concernées de la Convention entre la Partie qui a émis une réserve et les autres Parties à la Convention. Ce paragraphe indique que sauf mention contraire expresse, toute réserve émise par une Partie modifie les dispositions auxquelles elle se rapporte dans la même mesure tant pour la Partie ayant émis la réserve que pour l'autre Partie. Par conséquent, sauf si une disposition de la Convention en dispose explicitement autrement, une réserve a pour effet de modifier les dispositions concernées de la Convention entre la Partie qui a émis la réserve et toutes les autres Parties à la Convention, c'est-à-dire pour la Partie qui a émis la réserve dans ses relations avec les

autres Parties et pour ces autres Parties dans leurs relations avec la Partie qui a émis la réserve. En d'autres termes, les réserves s'appliquent de manière symétrique, sauf disposition contraire.

Paragraphe 4

271. Le paragraphe 4 impose à une Partie qui a fait figurer dans sa liste de Conventions fiscales couvertes prévue à l'article 2(1)(a) de la Convention, un ou plusieurs accords fiscaux conclus par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité conformément à l'article 2(1)(a) de la Convention, ou pour le compte d'une telle juridiction ou d'un tel territoire, de déposer pour cette juridiction ou ce territoire, une liste séparée de réserves pouvant différer des réserves émises par cette Partie. La liste séparée de réserves s'applique à toutes les conventions conclues par la juridiction ou le territoire, ou pour son compte, qui sont couvertes par la Convention.

272. Le paragraphe 4 ne s'applique pas aux juridictions qui deviennent Parties à la Convention en vertu de l'article 27(1)(b) ou 27 (1)(c), ces juridictions étant elles-mêmes Parties à la Convention de plein droit et émettant au même titre que toute autre Partie, leurs propres réserves en vertu de l'article 28(1) et, s'il est applicable, de l'article 28(2).

273. Le terme « territoire » est utilisé en complément du terme « juridiction » afin de couvrir les différents types d'entités non étatiques dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'un État. De même, les termes « par ou pour le compte de » ont pour objectif de couvrir les différentes façons dont peuvent être conclues les conventions fiscales s'agissant des juridictions ou territoires non étatiques. Dans certains cas, les conventions fiscales sont conclues par la juridiction ou le territoire directement alors que dans d'autres cas, l'État qui est responsable des relations internationales d'une juridiction ou d'un territoire peut conclure les conventions fiscales pour le compte de cette juridiction ou de ce territoire. Dans ces deux situations, l'État Partie à la Convention qui est responsable des relations internationales de la juridiction ou du territoire dépose pour cette juridiction ou ce territoire une liste de réserves pouvant différer des réserves émises par cet État Partie.

274. Si des réserves prévues à l'article 28(8) sont émises pour la juridiction ou le territoire, la Partie fournit également la liste des conventions fiscales conclues par cette juridiction ou ce territoire, ou pour son compte, qui entrent dans le champ d'application de la réserve. Dans tous les autres cas, la liste des réserves émises pour cette juridiction ou pour ce territoire s'applique à toutes les conventions fiscales conclues par cette juridiction ou ce territoire qui sont ou qui deviennent par la suite des Conventions fiscales couvertes, y compris les conventions fiscales susceptibles d'être incluses dans le futur en vertu de l'article 29(5) de la Convention.

275. Le dépôt par une Partie de la liste de réserves d'une juridiction ou d'un territoire en vertu de l'article 28(4) doit intervenir : i) en même temps que le dépôt de la liste de réserves de la Partie concernée si une ou plusieurs conventions fiscales de la juridiction ou du territoire figurent sur la liste initiale des conventions fiscales établie par la Partie conformément à l'article 2(1)(a)(ii) ; ou ii) en même temps que la notification des conventions fiscales ajoutées à la liste des Conventions fiscales couvertes conformément à l'article 29(5) de la Convention si cet ajout a pour effet d'inclure pour la première fois une convention fiscale conclue par la juridiction ou le territoire.

Paragraphes 5 à 7 – Moment où sont formulées les réserves

276. Les paragraphes 5 à 7 déterminent le moment où doivent être émises les réserves prévues par de la Convention. De manière générale, la Convention prévoit qu'une liste provisoire de réserves est transmise au Dépositaire au moment de la signature et qu'une liste définitive de réserves, sous réserve

des modifications subséquentes expressément permises par les dispositions de l'article 28(2), (5) et (9) et de l'article 29(5) de la Convention, est ensuite transmise au Dépositaire lors du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. La Convention prévoit également qu'une liste définitive des réserves, sous réserve des modifications subséquentes apportées à cette liste qui sont expressément permises par les dispositions de l'article 28(2), (5) et (9) et de l'article 29(5) de la Convention, peut être transmise au Dépositaire au moment de la signature (dans ce cas, le document énonçant les réserves indique expressément qu'il doit être considéré comme définitif).

Paragraph*e *5

277. Le paragraphe 5 dispose que les réserves doivent être émises soit au moment de la signature, soit au moment du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. Cette règle générale s'applique sous réserve des dispositions de l'article 28(2) (qui prévoit la possibilité pour une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI d'émettre une ou plusieurs réserves relatives au type de cas qui peuvent être soumis à l'arbitrage en vertu des dispositions de la partie VI), de l'article 28(6) (qui prévoit la possibilité de transmettre la liste définitive des réserves au moment de la signature), de l'article 28(9) (qui prévoit la possibilité de retirer ou remplacer des réserves) et de l'article 29(5) (qui prévoit la possibilité d'émettre de nouvelles réserves si une convention fiscale ajoutée à la liste notifiée en vertu de l'article 2(1)(a)(ii) est la première convention qui relève du champ d'application d'une réserve prévue à l'article 28(8) ou si l'ajout a pour effet d'inclure pour la première fois une convention fiscale conclue par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité de la Partie). Il est cependant possible pour une Partie de choisir d'appliquer la partie VI après être devenue Partie à la Convention. Afin qu'une Partie dans cette situation puisse avoir l'opportunité d'émettre les réserves relatives à la partie VI, le paragraphe 5 prévoit également que de telles réserves sont émises au moment où cette Partie formule la notification prévue à l'article 18 (Choix d'appliquer la partie VI) au Dépositaire.

Paragraphe 6

278. Le paragraphe 6 prévoit que, si les réserves sont émises au moment de la signature, elles doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, puisque c'est à ce moment que le consentement à être lié par la Convention est exprimé, à la suite de l'accomplissement des procédures internes. Au moment du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, des modifications peuvent être apportées à la liste des réserves, notamment l'ajout, la suppression ou la modification de réserves émises au moment de la signature.

279. Le paragraphe 6 prévoit une exception dans le cas où un Signataire indique expressément que la liste des réserves qu'il émet au moment de la signature doit être considérée comme définitive. En pareil cas, aucune confirmation des réserves ne serait requise au moment du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. La nature définitive des réserves émises au moment de la signature est cependant subordonnée aux dispositions de l'article 28(2) et (5) (qui prévoient la possibilité, pour une Partie qui choisit d'appliquer la partie VI après être devenue Partie à la Convention, d'émettre les réserves permises en vertu de la partie VI au moment où elle choisit d'appliquer la partie VI), de l'article 28(9) (qui prévoit la possibilité de retirer ou remplacer des réserves) et de l'article 29(5) (qui prévoit la possibilité d'émettre de nouvelles réserves si une convention fiscale ajoutée à la liste notifiée en vertu de l'article 2(1)(a)(ii) est la première convention qui relève du champ d'application d'une réserve prévue à l'article 28(8) ou si l'ajout a pour effet d'inclure pour la première fois une convention fiscale conclue par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité de la Partie), comme décrit ci-dessous.

Paragraphe 7

280. Le paragraphe 7 prévoit que lorsqu'aucune réserve n'est émise au moment de la signature, une liste provisoire des réserves prévues doit être remise au Dépositaire à ce moment. Cette liste provisoire est communiquée à des fins de transparence uniquement, pour fournir aux autres Signataires des indications préliminaires quant aux positions du Signataire. Cela tient compte de la nature de la Convention qui a vocation à modifier les relations bilatérales ou multilatérales existantes. Dans ce cadre, les réserves choisies par les autres Juridictions contractantes déterminent la manière dont la convention bilatérale ou multilatérale existante est modifiée. Ces indications provisoires sur les positions des Signataires sont dès lors importantes pour comprendre les changements éventuels qui seront apportés aux conventions existantes, pour simplifier les procédures internes liées à la ratification de la Convention et pour permettre la préparation de la mise en œuvre des modifications apportées par la Convention. La liste provisoire des réserves prévues visée à l'article 28(7) n'empêche pas un Signataire de soumettre une liste amendée des réserves au moment du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation.

Paragraphe 8

281. Aux termes du paragraphe 8, lorsque des réserves sont émises au titre des dispositions énumérées, une liste exhaustive des Conventions fiscales couvertes qui relèvent du champ d'application d'une réserve, tel que défini dans la disposition pertinente, doit être fournie. Dans le cas d'une réserve qui s'applique uniquement lorsqu'une Convention fiscale couverte contient un type spécifique de disposition, les numéros des articles et paragraphes de chaque disposition concernée doivent également être fournis. L'objectif est de clarifier l'application des réserves destinées à s'appliquer seulement aux Conventions fiscales couvertes qui comportent une caractéristique spécifique. Ces réserves ne s'appliqueraient pas à une Convention fiscale couverte qui ne figure pas dans les listes requises par le paragraphe 8.

Paragraphe 9

282. Le paragraphe 9 prévoit la possibilité de retirer une réserve émise en vertu de l'article 28(1) ou (2) ou de la remplacer par une réserve de portée plus limitée, en adressant une notification au Dépositaire. Permettre le remplacement d'une réserve par une autre a pour objectif de permettre à une Partie d'accepter que des modifications ultérieures soient apportées à ses Conventions fiscales couvertes par la Convention. Une Partie peut ainsi accepter que de nouvelles modifications soient apportées à ses Conventions fiscales couvertes au moyen du remplacement d'une réserve mais ne peut utiliser ce mécanisme afin de réduire la portée des modifications apportées à ses Conventions fiscales couvertes par la Convention. Par exemple, une Partie qui a émis une réserve portant sur l'intégralité de l'article 3 en vertu du paragraphe 5(a) de cet article pourrait soit retirer entièrement cette réserve, soit la remplacer par une réserve limitée aux Conventions fiscales couvertes qui contiennent déjà une disposition régissant le traitement des entités transparentes conformément au paragraphe 5(b) de cet article. Cependant, une Partie qui a initialement émis la réserve prévue au paragraphe 5(b) de cet article ne peut subséquemment la remplacer par la réserve prévue au paragraphe 5(a) de cet article. Les paragraphes 9(a) et 9(b) établissent les dates auxquelles le retrait ou le remplacement d'une réserve prend effet, sous réserve de l'application de l'article 35(7).

283. L'alinéa a) s'applique lorsque toutes les Juridictions contractantes sont des États ou des juridictions qui sont Parties à la Convention à la date de réception par le Dépositaire de la notification de retrait ou de remplacement de la réserve. Conformément à l'approche adoptée pour la prise d'effet de la Convention à l'article 35, au lieu de prévoir une prise d'effet générale à une date spécifique, le

paragraphe 9 définit la prise d’effet du retrait ou du remplacement d’une réserve par référence à la date ou à la période à laquelle des impôts spécifiques sont imputables.

284. L’alinéa a) établit deux catégories : (i) les réserves portant sur des dispositions relatives aux impôts prélevés à la source, et (ii) les réserves portant sur toutes les autres dispositions.

285. S’agissant de la catégorie (i), les premiers impôts à l’égard desquels le retrait ou le remplacement d’une réserve prend effet sont ceux dont le fait générateur intervient à compter du 1er janvier de l’année qui suit l’expiration d’une période de six mois calendaires commençant à la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait ou du remplacement de la réserve à l’ensemble des Parties et des Signataires.

286. Comme l’indique le schéma ci-dessous à titre d’exemple, lorsqu’une Partie formule une notification de retrait d’une réserve portant sur des dispositions relatives à des impôts prélevés à la source le 25 août 2018, et que le Dépositaire en informe l’ensemble des Parties et des Signataires le 1er septembre 2018, le retrait est effectif pour tout impôt dont le fait générateur intervient à compter du 1er janvier 2020 (date de communication par le Dépositaire du 1er septembre 2018, plus expiration du délai de six mois calendaires, ce qui porte le délai au 1er mars 2019 ; ainsi, les premiers impôts auxquels le retrait s’applique doivent se rapporter à des faits générateurs intervenant à compter du 1er janvier de l’année suivante, soit 2020).

2018			2019	2020
25 août	1er septembre	Délai de six mois	1er mars 2019	1er janvier
Dépôt de la notification du retrait	Communication à l’ensemble des Parties et Signataires par le Dépositaire		Expiration du délai de six mois	Le retrait de la réserve prend effet pour tous les impôts prélevés à la source qui se rapportent à un fait générateur intervenant à partir de cette date

287. S’agissant de la catégorie (ii), les premiers impôts à l’égard desquels le retrait d’une réserve prend effet sont ceux qui sont perçus au titre de périodes d’imposition commençant à compter du 1er janvier de l’année qui suit l’expiration d’une période de six mois calendaires commençant à la date de communication par le Dépositaire de la notification du retrait ou du remplacement de la réserve.

288. Comme l’indique le calendrier ci-dessous à titre d’exemple, lorsqu’une Partie formule une notification de retrait d’une réserve portant sur toutes les dispositions autres que celles relatives aux impôts prélevés à la source le 25 août 2018, et que le Dépositaire en informe l’ensemble des Parties et des Signataires le 1er septembre 2018, le retrait est effectif pour tout impôt perçu au titre de périodes d’imposition qui débutent au plus tôt le 1er janvier 2020 (date de communication par le Dépositaire du 1er septembre 2018, plus expiration du délai de six mois, ce qui porte le délai au 1er mars 2019 ; ainsi, les premiers impôts auxquels le retrait s’appliquera seront ceux perçus au titre de périodes d’imposition qui débutent au plus tôt le 1er janvier de l’année suivante, soit 2020).

2018			2019	2020
25 août	1er septembre	Délai de six	1er mars 2019	1er janvier

Dépôt de la notification du retrait	Communication à l'ensemble des Parties et des Signataires par le Dépositaire	mois	Expiration du délai de six mois	Le retrait de la réserve prend effet pour tous les impôts non-prélevés à la source et perçus au titre de périodes d'imposition qui débutent à compter du 1er janvier 2020

289. Le paragraphe 9(b) s'applique aux Conventions fiscales couvertes pour lesquelles une ou plusieurs Juridictions contractantes deviennent Parties à la Convention après la date de réception par le Dépositaire de la notification de retrait ou de remplacement de la réserve. En pareil cas, le retrait ou le remplacement prend effet à la dernière des dates à laquelle la Convention entre en vigueur pour ces Juridictions contractantes. Ceci tient compte du fait que, conformément aux articles 34 et 35, un délai d'au moins trois mois s'écoule entre la date de dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation et l'entrée en vigueur de la Convention soit la date à laquelle un État ou une juridiction devient une Partie), auquel s'ajoute un délai supplémentaire avant que les dispositions de la Convention prennent effet pour la nouvelle Partie.

290. En ce qui concerne les Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie et mentionnées par cette Partie dans la liste prévue à l'article 2(1)(a)(ii), les références à l'article 28(9)(a) et (b) à une Partie à la Convention à l'article 29(b) et à l'entrée en vigueur de la Convention pour une Juridiction contractante s'entendent comme se référant à la Partie responsable des relations internationales de cette juridiction ou de ce territoire.

291. L'article 35(7) offre à une Partie la possibilité de modifier les règles relatives à la prise d'effet du retrait ou du remplacement d'une réserve afin de permettre l'accomplissement des procédures internes prévues à cet effet (voir les paragraphes 338 à 344 ci-dessous).

Article 29 – Notifications

Moment où sont transmises les notifications

292. Les paragraphes 1, 3 et 4 déterminent le moment où les notifications prévues par la Convention doivent être transmises. De manière générale, la Convention prévoit la transmission au Dépositaire d'une liste provisoire de notifications au moment de la signature. La liste définitive des notifications est ensuite transmise au Dépositaire lors du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, sous réserve des modifications ultérieures pouvant être apportées à cette liste et qui sont expressément autorisées par les dispositions des articles 29(5), 29(6) et 35(7) de la Convention. La Convention prévoit en même temps que la liste définitive des notifications, sous réserve des modifications ultérieures pouvant lui être apportées et qui sont expressément autorisées par les dispositions des articles 29(5), 29(6) et 35(7) de la Convention, peut être transmise au Dépositaire au moment de la signature (auquel cas, le document qui énonce les notifications indique explicitement qu'il doit être considéré comme définitif).

Paragraphe 1

293. Le paragraphe 1 prévoit que les notifications effectuées en vertu de certaines dispositions de la Convention doivent être formulées au moment de la signature ou du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. Cette règle générale s'applique sous réserve de l'article 29(5) (qui permet l'extension de la liste des conventions notifiées en vertu de l'article 2(1)(a)(ii), la

formulation de notifications complémentaires potentiellement requises pour tenir compte de l'ajout de nouvelles conventions, ainsi que la formulation de nouvelles notifications si l'ajout a pour effet d'inclure pour la première fois une convention fiscale conclue par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité de la Partie) ; de l'article 29(6) (qui permet la formulation de certaines notifications complémentaires aux fins des Conventions fiscales couvertes déjà incluses dans la liste notifiée en vertu de l'article 2(1)(a)(ii)) ; et de l'article 35(7) (qui prévoit qu'une notification doit être formulée lorsqu'une Partie émet la réserve relative à la prise d'effet dans le but de permettre l'accomplissement des procédures de droit interne prévues à cet effet).

294. Le paragraphe 1 dresse une liste exhaustive des notifications requises en faisant référence à la disposition dans laquelle elles sont prévues. Cela inclut les notifications relatives au choix de dispositions optionnelles, qui s'appliqueraient à toutes les conventions fiscales conclues par une Partie qui sont ou qui peuvent devenir des Conventions fiscale couvertes (sous réserve des réserves applicables à des Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions présentant des caractéristiques spécifiques et définies de façon objective). Cela inclut également les notifications concernant les Conventions fiscales couvertes d'une Partie relevant des clauses de compatibilité relatives à chacune des dispositions de la Convention.

Paragraphe 2

295. Aux termes du paragraphe 2, une Partie qui, conformément à l'article 2(1)(a)(i)(B) de la Convention a inclus, dans sa liste des Conventions fiscales couvertes visée à l'article 2(1)(a)(ii) de la Convention, une ou plusieurs conventions fiscales conclues par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de sa responsabilité, doit déposer une liste de notifications distincte pour cette juridiction ou ce territoire, qui peut différer de la liste des notifications formulées par cette Partie. Cette liste de notifications distincte s'applique à l'ensemble des conventions fiscales conclues par ou pour le compte de cette juridiction ou de ce territoire qui sont couvertes par la Convention (sous réserve des réserves applicables à des Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions présentant des caractéristiques spécifiques et définies de façon objective).

296. Le paragraphe 2 ne s'applique pas aux juridictions qui deviennent Parties à la Convention en vertu de l'article 27(1)(b) ou (c), ces juridictions étant Parties à la Convention de plein droit et transmettant au même titre que toute autre Partie à la Convention, leurs notifications conformément à l'article 29(1).

297. Le terme « territoire » est utilisé en complément du terme « juridiction » afin de couvrir les différents types d'entités non étatiques dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'un État. De même, les termes « par ou pour le compte de » ont pour objectif de couvrir les différentes façons dont peuvent être conclues les conventions fiscales s'agissant des juridictions ou des territoires non étatiques. Dans certains cas, les conventions fiscales peuvent être conclues par la juridiction ou le territoire directement alors que dans d'autres cas, l'État dont relèvent les relations internationales d'une juridiction ou d'un territoire peut conclure les conventions fiscales pour le compte de cette juridiction ou de ce territoire. Dans ces deux situations, l'État Partie à la Convention qui est responsable des relations internationales de la juridiction ou du territoire fournit pour cette juridiction ou ce territoire une liste de notifications pouvant différer de celle transmise par cet État Partie.

298. Les notifications relatives au choix de dispositions optionnelles applicables par la juridiction ou le territoire s'appliquent à toutes les conventions fiscales conclues par cette juridiction ou ce

territoire qui sont ou qui deviennent par la suite des Conventions fiscales couvertes, y compris les conventions ajoutées par la suite en vertu de l'article 29(5) de la Convention (sous réserve des réserves applicables à des Conventions fiscales couvertes qui contiennent des dispositions présentant des caractéristiques spécifiques et définies de façon objective).

299. Une Partie doit déposer la liste des notifications concernant une juridiction ou un territoire conformément à l'article 29(2) : (i) au même moment que la liste des notifications de la Partie concernée si une ou plusieurs conventions fiscales de la juridiction ou du territoire figurent sur la liste initiale des conventions fiscales établie par cette Partie conformément à l'article 2(1)(a)(ii) ; ou (ii) en même temps que la notification d'une extension de la liste des conventions prévue par l'article 29(5) si l'ajout a pour effet d'inclure pour la première fois une convention fiscale conclue par cette juridiction ou ce territoire.

Paragraphe 3

300. Le paragraphe 3 prévoit que les notifications qui sont formulées au moment de la signature doivent être confirmées lors du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, car c'est à ce moment que le consentement à être lié par la Convention est exprimé, à la suite de l'achèvement des procédures internes. Au moment du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, des modifications peuvent être apportées à la liste des notifications, notamment l'ajout, le retrait ou la modification de notifications formulées au moment de la signature.

301. Le paragraphe 3 prévoit une exception dans le cas où une Partie indique expressément que la liste des notifications qu'elle formule au moment de la signature doit être considérée comme définitive. En pareil cas, aucune confirmation des notifications ne serait requise au moment du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. La nature définitive des notifications formulées au moment de la signature est cependant subordonnée aux dispositions de l'article 29(5) (qui prévoit la possibilité pour une Partie d'élargir la liste des conventions notifiées en vertu de l'article 2(1)(a)(ii) et de formuler des notifications complémentaires pouvant être requises en ce qui concerne les conventions ajoutées ainsi que de nouvelles notifications lorsque la convention ajoutée constitue la première inclusion dans la liste d'une convention fiscale conclue par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité de la Partie) ; de l'article 29(6) (qui prévoit la possibilité de formuler certaines notifications complémentaires à l'égard de conventions fiscales déjà incluses dans la liste notifiée conformément à l'article 2(1)(a)(ii)) ; et de l'article 35(7) (en vertu duquel des notifications sont requises lorsqu'une Partie émet la réserve relative à la prise d'effet des dispositions de la Convention aux fins de l'accomplissement des procédures internes prévues à cet effet).

Paragraphe 4

302. Le paragraphe 4 prévoit que lorsqu'aucune notification n'est formulée au moment de la signature, une liste provisoire de notifications prévues doit être remise au Dépositaire à ce moment. Cette liste provisoire est communiquée à des fins de transparence uniquement, pour fournir aux autres Signataires des indications préliminaires quant aux positions du Signataire. Cela tient compte de la nature de la Convention qui a vocation à modifier les relations bilatérales ou multilatérales existantes. Dans ce cadre, les options choisies par les autres Juridictions contractantes déterminent la manière dont la convention bilatérale ou multilatérale existante sera modifiée. Ces indications provisoires quant aux positions prévues des Signataires sont importantes pour comprendre les changements susceptibles d'être apportés aux conventions fiscales existantes, pour simplifier les procédures internes liées à la ratification de la Convention et pour permettre la préparation de la mise en œuvre des modifications apportées par la Convention. La liste provisoire des notifications prévues visée à

l'article 29(4) n'empêche pas un Signataire de soumettre une liste modifiée de notifications au moment du dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation.

Paragraphe 5

303. Le paragraphe 5 prévoit que la liste des conventions notifiées au titre de l'Article 2(1)(a)(ii) peut être complétée à tout moment en adressant au Dépositaire une notification à cet effet. Si la Convention fait l'objet de l'une des réserves émises par la Partie et énumérées à l'article 28(8), la Partie doit le préciser dans cette notification.

304. La Partie doit également préciser toutes notifications complémentaires requises en application de l'article 29(1)(b) à (s) afin de refléter l'inclusion de conventions supplémentaires. Cela s'appliquerait si l'extension de la liste aboutissait à l'inclusion d'une convention contenant des dispositions existantes qui font l'objet des notifications requises aux termes des articles 3 à 26.

305. En outre, comme indiqué précédemment, si l'ajout a pour effet d'inclure pour la première fois une convention fiscale conclue par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie, la Partie doit indiquer les réserves ou les notifications qui seraient applicables aux Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte de cette juridiction ou de ce territoire.

306. Enfin, le paragraphe 5 prévoit enfin qu'au moment où une convention nouvellement ajoutée devient une Convention fiscale couverte en vertu de la Convention, les modifications apportées à la Convention fiscale couverte prennent effet conformément aux règles prévues à l'article 35.

Paragraphe 6

307. Le paragraphe 6 autorise les Parties à formuler des notifications complémentaires en application de l'article 29(1)(b) à (s) après avoir adhéré à la Convention, au moyen d'une notification adressée au Dépositaire. Les alinéas a) et b) indiquent à quel moment ces notifications complémentaires prennent effet. Cette disposition est calquée sur l'article 28(9) relatif à la date à laquelle le retrait ou le remplacement d'une réserve prend effet.

308. En ce qui concerne les Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte de juridictions ou de territoires dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie, et mentionnées par cette Partie dans la liste prévue à l'article 2(1)(a)(ii), les références à une Partie à la présente Convention dans l'article 29(6)(a) et (b) et à l'entrée en vigueur de la Convention pour une Juridiction contractante dans l'article 29(6)(b) s'entendent comme se référant à la Partie responsable des relations internationales de cette juridiction ou de ce territoire.

309. L'article 35(7) prévoit la possibilité de modifier les règles applicables à la prise d'effet des notifications complémentaires afin de permettre l'accomplissement des procédures internes prévues à cet effet (voir les paragraphes 338 à 344 ci-dessous).

Article 30 – Modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes

310. L'article 30 prévoit que les dispositions de la Convention ne préjugent pas des modifications ultérieures des Conventions fiscales couvertes susceptibles d'être convenues entre des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte. La Convention ne vise pas à figer dans le temps le contenu de la Convention fiscale couverte. Les Juridictions contractantes peuvent bien entendu modifier cet accord après qu'il a été modifié par la Convention.

Article 31 – Conférence des Parties

Paragraphe 1

311. Le paragraphe 1 dispose que les Parties peuvent convoquer une Conférence des Parties afin de prendre toute décision ou d'exercer toute fonction qui pourrait être requise ou appropriée en vertu des dispositions de la Convention. Cette Conférence pourrait notamment porter sur des questions d'interprétation ou de mise en œuvre de la Convention, comme le prévoit l'article 32(2), ou examiner une proposition d'amendement de la Convention, comme le prévoit l'article 33(2).

312. Les Parties peuvent décider d'inviter les Signataires à une Conférence des Parties. Les Parties pourraient se rencontrer en personne, mais la Conférence des Parties pourrait aussi s'acquitter de ses fonctions par des réunions à distance par exemple au moyen de technologies telle la vidéoconférence ou la téléconférence, par des décisions adoptées via une procédure écrite ou par tout autre moyen convenu entre les Parties.

Paragraphe 2

313. Le paragraphe 2 prévoit que la Conférence des Parties sera assistée par le Dépositaire.

Paragraphe 3

314. Le paragraphe 3 prévoit que toute Partie peut demander la tenue d'une Conférence des Parties en adressant une demande à cet effet au Dépositaire. Le Dépositaire informera alors toutes les Parties de cette demande. Si la demande est soutenue par un tiers des Parties dans les six mois calendaires à compter de sa communication par le Dépositaire, le Dépositaire convoque une Conférence des Parties.

Article 32 – Interprétation et mise en œuvre

Paragraphe 1

315. Le paragraphe 1 précise le mécanisme permettant de traiter des questions d'interprétation et de mise en œuvre de Conventions fiscales couvertes, par opposition aux questions d'interprétation et de mise en œuvre de la Convention proprement dite. Le paragraphe 1 prévoit que toute question relative à l'interprétation ou à la mise en œuvre des dispositions d'une Convention fiscale couverte telles que modifiées par la Convention doit être réglée conformément à la/aux disposition(s) pertinente(s) de la Convention fiscale couverte (ces dispositions pouvant être modifiées par la présente Convention). Aussi, les mécanismes habituels prévus par la Convention fiscale couverte devraient être utilisés pour traiter des questions relatives à l'interprétation ou à la mise en œuvre des dispositions d'une Convention fiscale couverte qui ont été modifiées par la Convention. Cela inclurait les questions relatives aux modifications par la Convention de Conventions fiscales couvertes en application des clauses de compatibilité et d'autres dispositions de la Convention. Les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent dès lors convenir de la manière dont la Convention s'applique à leurs Conventions fiscales couvertes, pour autant que l'accord conclu soit conforme aux dispositions de la Convention.

Paragraphe 2

316. Le paragraphe 2 concerne l'interprétation et la mise en œuvre de la Convention proprement dite et dispose que ces questions peuvent être traitées par une Conférence des Parties convoquée

conformément à la procédure décrite à l'article 31(3). L'emploi du verbe « pouvoir » au paragraphe 2 traduit le fait qu'il peut y avoir d'autres manières de traiter les questions d'interprétation et de mise en œuvre de la Convention, comme par exemple un accord entre les autorités compétentes sur la façon dont la Convention s'applique en ce qui concerne une Convention fiscale couverte spécifique.

317. La disposition finale de la Convention prévoit que la Convention est conclue en langues anglaise et française, les deux textes faisant également foi. En conséquence, le renvoi à ces deux textes en français et en anglais faisant foi peut être nécessaire pour traiter des questions d'interprétation relatives à une Convention fiscale couverte conclue dans une langue autre que la langue anglaise ou française ou à une traduction de la Convention dans une autre langue.

Article 33 - Modifications

Paragraphe 1

318. Le paragraphe 1 dispose que toute Partie peut proposer une modification de la Convention en soumettant une proposition de modification au Dépositaire.

Paragraphe 2

319. Le paragraphe 2 dispose qu'une Conférence des Parties peut être convoquée afin d'examiner la proposition de modification conformément à la procédure décrite à l'article 31(3).

Article 34 – Entrée en vigueur

Paragraphe 1

320. Le paragraphe 1 dispose que la Convention entre en vigueur le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date de dépôt du cinquième instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. À cette date, les cinq Signataires qui ont déposé leur instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation deviennent des Parties et sont liés par la Convention.

321. Si la date de dépôt du cinquième instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation coïncide avec le premier jour d'un mois, « le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date de dépôt » signifie quatre mois calendaires à compter du dépôt de l'instrument ou des instruments de ratification, d'acceptation ou d'approbation. Par exemple, si le cinquième instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation est déposé le 1er mars 2018, la Convention entre en vigueur le 1er juillet 2018.

Paragraphe 2

322. Le paragraphe 2 dispose que pour chaque Signataire qui ratifie, accepte ou approuve la Convention après le dépôt du cinquième instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, la Convention entre en vigueur pour cet État ou cette juridiction le premier jour du mois qui suit l'expiration d'une période de trois mois calendaires à compter de la date de dépôt par cet État ou cette juridiction de son instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation. À compter de cette date, cet État ou cette juridiction est lié(e) par la Convention et ses Conventions fiscales couvertes sont effectivement modifiées avec prise d'effet à compter de la date déterminée par l'article 35.

323. Si l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation est déposé le premier jour d'un mois, la Convention entrera en vigueur pour ce Signataire quatre mois plus tard, comme indiqué au sujet de l'article 34(1).

Article 35 – Prise d'effet

324. L'article 35 détermine à quel moment les dispositions de la Convention prennent effet dans chacune des Juridictions contractantes concernant les impôts spécifiques visés par une Convention fiscale couverte.

Paragraphe 1

325. L'article 35 répartit les modifications en deux catégories en fonction du type d'impôts auxquels elles s'appliquent. Ces catégories sont définies respectivement aux alinéas (a) et (b).

326. Le paragraphe 1(a) concerne la prise d'effet de dispositions de la Convention s'agissant des impôts prélevés à la source sur des sommes payées ou attribuées à des non-résidents. Pour cette catégorie, les premiers impôts auxquels les dispositions de la Convention s'appliquent sont ceux dont le fait générateur intervient à compter du premier jour de l'année civile qui commence à compter de la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte. Par exemple, si la Convention entre en vigueur pour la première Juridiction contractante le 1er mars 2018 et pour la deuxième Juridiction contractante le 1er mars 2019, la Convention prend effet à l'égard de tous les impôts dont le fait générateur intervient à compter du 1er janvier 2020.

327. Le paragraphe 1(b) concerne la prise d'effet des dispositions de la Convention s'agissant de tous les autres impôts perçus par une Juridiction contractante. Pour cette catégorie, les premiers impôts auxquels les dispositions de la Convention s'appliquent sont les impôts perçus au titre de périodes d'imposition commençant à l'expiration ou après l'expiration d'une période de six mois calendaires à compter de la dernière des dates à laquelle la présente Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte (cette durée peut être réduite si toutes les Juridictions contractantes notifient au Dépositaire leur intention d'appliquer une période plus courte). Par exemple, lorsque les Juridictions contractantes ne décident pas d'appliquer une période plus court :

2018		2019
1er septembre	Délai de six mois	1er mars 2019
Dernière des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour chacune des Juridictions contractantes à une Convention fiscale couverte		Expiration du délai de 6 mois. Les dispositions de la Convention s'appliquent à l'égard de tous les impôts non prélevés à la source perçus au titre de périodes d'imposition débutant au plus tôt à cette date. Dans le cas où la période d'imposition correspond à l'année civile, les dispositions de la Convention s'appliqueraient à la période d'imposition qui débute le 1er janvier 2020.

328. Aux fins des Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une

Partie, et mentionnées par cette Partie dans la liste prévue à l'article 2(1)(a)(ii), la référence dans l'article 35(1)(a) et (b) à l'entrée en vigueur de la Convention pour une Juridiction contractante s'entend comme se référant à la Partie responsable des relations internationales de cette juridiction ou de ce territoire.

Paragraphe 2

329. Le paragraphe 2 prévoit que, pour une application unilatérale de l'article 35(1)(a) et 5(a) par une Partie, cette Partie peut choisir de remplacer l'expression « année civile » par « période d'imposition », en notifiant ce choix au Dépositaire. Cela permet aux Juridictions contractantes de faire correspondre la prise d'effet des dispositions de la Convention relatives à des impôts prélevés à la source à la période d'imposition, dans les situations où la période d'imposition ne correspond pas à l'année civile.

330. En pareil cas, pour la prise d'effet des dispositions de la Convention aux fins d'une Convention fiscale couverte donnée, la Partie choisissant cette option applique la règle énoncée aux paragraphes (1)(a) et (5)(a) en se référant à sa période d'imposition, mais l'autre/les autres Juridiction(s) contractante(s) peu(ven)t appliquer cette règle en se référant à l'année civile (si elles n'ont pas aussi choisi cette option). L'emploi de l'expression « Pour une application unilatérale » au paragraphe 2 indique clairement que cette option s'appliquerait de façon asymétrique, aux seules fins de l'application des paragraphes 1(a) et 5(a) par la Juridiction contractante qui l'a choisie.

Paragraphe 3

331. Le paragraphe 3 prévoit que, pour une application unilatérale de l'article 35(1)(b) et (5)(b) par une Partie, cette Partie peut choisir de remplacer l'expression « périodes d'imposition commençant à l'expiration ou après l'expiration d'une période » par « périodes d'imposition commençant à compter du 1er janvier de l'année qui commence à compter de l'expiration d'une période », en notifiant ce choix au Dépositaire. Ceci permet aux Juridictions contractantes de garantir que la prise d'effet n'interviendrait qu'après le début d'une année civile.

332. Comme pour le paragraphe 2, l'emploi de l'expression « Pour une application unilatérale » indique clairement que cette option peut mener à une prise d'effet asymétrique des dispositions de la Convention entre les Juridictions contractantes.

Paragraphe 4

333. Le paragraphe 4 prévoit une règle spécifique pour la prise d'effet de l'article 16 relatif à la procédure amiable. En vertu de cette règle, l'article 16 s'applique aux fins d'une Convention fiscale couverte concernant un cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante à compter de la dernière des dates à laquelle la Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte, à l'exception des cas qui ne pouvaient être soumis à cette date en application de la Convention fiscale couverte, avant qu'elle ne soit modifiée par la Convention, quelle que soit la période d'imposition concernée par le cas. Le paragraphe 4 a pour objectif de donner effet aux dispositions de la Convention relatives à la procédure amiable aussitôt que possible après l'entrée en vigueur de la Convention, sans qu'il soit nécessaire que s'écoule la période de temps visée au paragraphe 1, de sorte que les dispositions de l'article 16 puissent s'appliquer aux cas présentés aux autorités compétentes après l'entrée en vigueur de la Convention, même si ces cas ont trait à des périodes d'imposition antérieures à l'entrée en vigueur de la Convention.

334. L'exception concernant les cas qui ne pouvaient être soumis à la procédure amiable avant l'entrée en vigueur de la Convention a pour objectif d'assurer que la Convention ne « relancerait » pas des cas qui ne pouvaient pas être soumis à la procédure amiable avant l'entrée en vigueur de la Convention.

Paragraphe 5

335. Le paragraphe 5 régit la prise d'effet dans chacune des Juridictions contractantes des dispositions de la Convention pour les Conventions fiscales couvertes qui sont ajoutées dans le cadre de l'extension prévue à l'article 29(5) de la liste de conventions notifiées en vertu de l'article 2(1)(a)(ii). Les délais sont les mêmes que ceux décrits ci-dessus concernant le paragraphe 1, sauf qu'une période de 30 jours est ajoutée à l'alinéa (a), que le délai prévu à l'alinéa (b) est de neuf mois calendaires au lieu de six et que, dans les deux cas, les délais commencent à courir à la date de communication par le Dépositaire de la notification de l'extension de la liste d'accords, et non à la dernière des dates d'entrée en vigueur de la Convention pour chacune des Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte.

336. Comme il est mentionné ci-dessus, les choix prévus aux paragraphes 2 et 3 s'appliqueraient également à la règle relative à la prise d'effet du paragraphe 5(a) et (b), respectivement.

Paragraphe 6

337. En vertu du paragraphe 6, une Partie peut se réserver le droit de ne pas appliquer le paragraphe 4 relatif à l'entrée en vigueur de l'article 16 relatif à la procédure amiable à ses Conventions fiscales couvertes. En pareil cas, l'entrée en vigueur de l'article 16, pour une Convention fiscale couverte relativement à laquelle la Partie qui émet cette réserve est une Juridiction contractante, est régie par l'article 35(1) à (3).

Paragraphe 7

338. Le paragraphe 7 prévoit qu'une Partie peut se réserver le droit de retarder la prise d'effet des dispositions de la Convention et, dès lors, des modifications apportées aux Conventions fiscales couvertes jusqu'à l'accomplissement par cette Partie des procédures internes prévues à cet effet. En pareil cas, la règle relative à la prise d'effet énoncée à l'article 35(1) et (5) s'appliquerait à compter de la date qui suit de 30 jours la réception par le Dépositaire de la notification par chacune des Parties ayant émis cette réserve de l'accomplissement des procédures de droit interne relatives à la prise d'effet des dispositions de cette Convention aux fins de la Convention fiscale couverte concernée. Si plus d'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte émet cette réserve, le déclenchement de la règle relative à la prise d'effet interviendrait 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications des Juridictions contractantes ayant émis la réserve indiquant l'accomplissement de leurs procédures de droit interne relatives à la prise d'effet des dispositions de cette Convention aux fins de la Convention fiscale couverte. La même approche serait suivie pour le retrait ou le remplacement d'une réserve en application de l'article 28(9), pour la formulation de notifications complémentaires en application de l'Article 29(6), ou pour la prise d'effet de la partie VI en vertu de l'article 36.

339. En pratique, une Partie qui souhaite faire usage de cette possibilité se réserve le droit de remplacer :

(i) certaines parties des paragraphes 1, 4 et 5 de manière à ce que la date à partir de laquelle de la prise d'effet de la Convention est calculée soit modifiée pour correspondre à 30

jours après la réception par le Dépositaire de la dernière des notifications des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 indiquant l'accomplissement de leurs procédures internes relatives à la prise d'effet des dispositions de la Convention aux fins de la Convention fiscale couverte concernée ;

(ii) certaines parties de l'article 28(9) relatif aux réserves qui traitent de la prise d'effet du retrait ou du remplacement de réserves de manière à ce que la date à partir de laquelle la prise d'effet de ce retrait ou de ce remplacement est calculée soit modifiée pour correspondre à 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 indiquant l'accomplissement de leurs procédures internes relatives à la prise d'effet du retrait ou du remplacement de la réserve aux fins de la Convention fiscale couverte concernée ; et

(iii) certaines parties de l'article 29(6) relatif aux notifications qui traitent de la prise d'effet de notifications complémentaires au titre de ce paragraphe de manière à ce que la date à partir de laquelle la prise d'effet de ces notifications complémentaires est calculée soit modifiée pour correspondre à 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 indiquant l'accomplissement de leurs procédures internes relatives à la prise d'effet de la notification complémentaire aux fins de la Convention fiscale couverte concernée.

(iv) certaines parties de l'article 36(1) à (5) relatives à la prise d'effet de la partie VI afin que la date à partir de laquelle la prise d'effet de la partie VI est calculée soit remplacée par :

a) lorsqu'une Partie choisit d'appliquer la partie VI lorsqu'elle devient Partie à la Convention, 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 indiquant l'accomplissement de leurs procédures internes relatives à la prise d'effet des dispositions de la Convention aux fins de la Convention fiscale couverte concernée ; et

b) lorsqu'une Partie commence à appliquer la partie VI à une Convention fiscale couverte seulement après qu'elle est devenue Partie à la Convention (suite à l'ajout d'une nouvelle Convention fiscale couverte en raison de l'extension de la liste des conventions d'une ou des deux Parties prévue à de l'article 2(1)(a)(ii), suite au retrait ou au remplacement d'une réserve émise prévu à l'article 26(4) en vertu de l'article 28(9), suite au retrait d'une objection à une réserve émise conformément à l'article 28(2), ou parce qu'une Partie choisit d'appliquer la partie VI pour la première fois après être devenue Partie), 30 jours après la date de réception par le Dépositaire de la dernière des notifications des Juridictions contractantes qui ont émis la réserve prévue au paragraphe 7 indiquant l'accomplissement de leurs procédures internes relatives à la prise d'effet de la partie VI aux fins de la Convention fiscale couverte concernée.

340. Une Partie ayant émis cette réserve devrait formuler une telle notification relative à la prise d'effet des dispositions de la Convention, du retrait ou du remplacement d'une réserve, d'une notification complémentaire, ou de la prise d'effet de la partie VI, à l'égard de chaque Convention fiscale couverte.

341. Le délai supplémentaire de 30 jours entre la notification et la prise d'effet a été fixé pour des considérations pratiques, afin d'éviter les risques liés à la mise en œuvre des dispositions sans délai approprié.

342. La réserve vise à permettre aux Parties qui ont l'obligation de modifier leur droit interne pour refléter les changements précis apportés à leurs conventions fiscales de procéder à ces modifications avant que les changements apportés par la Convention prennent effet. Il convient cependant de noter qu'il est entendu et escompté des Parties qui émettent cette réserve qu'elles entament leurs procédures internes relatives à la prise d'effet le plus rapidement possible afin de respecter leurs obligations en vertu de la Convention, et de retarder aussi peu que possible la prise d'effet de la Convention en ce qui concerne leurs Conventions fiscales couvertes.

343. L'alinéa (b) prévoit qu'une Partie qui a émis cette réserve notifie la confirmation de l'accomplissement de ses procédures de droit interne simultanément au Dépositaire et aux autres Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte à laquelle la notification se rapporte. Cette confirmation est importante afin que les autres Juridictions contractantes soient informées le plus rapidement possible de la date à laquelle les délais relatifs à la prise d'effet commencent à courir aux fins de la Convention fiscale couverte. Si une Juridiction contractante qui a émis la réserve prévue à l'article 35(7) n'a pas de procédures internes à accomplir concernant un changement spécifique de réserves ou de notifications, il est attendu de cette Juridiction contractante informe immédiatement le Dépositaire et les autres Juridictions contractantes que ses procédures internes sont accomplies aux fins de ce paragraphe.

344. L'alinéa (c) prévoit que l'article 35(7) s'applique de façon symétrique à toutes les Juridictions contractantes d'une Convention fiscale couverte. Plus précisément, il stipule que lorsqu'une ou plusieurs Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte formulent la réserve prévue au paragraphe 7, la prise d'effet des dispositions de la Convention, du retrait ou du remplacement d'une réserve en vertu de l'article 28(9), ou d'une notification complémentaire relative à cette Convention fiscale couverte en vertu de l'article 29(6) ou la prise d'effet de la partie VI en vertu de l'article 36, est régie par l'article 35(7) pour toutes les Juridictions contractantes ayant conclu la Convention fiscale couverte. Ainsi, dès qu'une Juridiction contractante ayant conclu une Convention fiscale couverte émet la réserve prévue au paragraphe 7, la modification de la date de la prise d'effet s'applique à toutes les Juridictions contractantes ayant conclu cette Convention fiscale couverte.

Article 36 – Prise d'effet de la partie VI

Paragraphe 1

345. Le paragraphe 1 prévoit que, nonobstant les dispositions de l'article 28(9) (concernant le retrait d'une réserve), de l'article 29(6) (concernant les notifications supplémentaires) et de l'article 35 (sauf le paragraphe 7) (concernant les règles relatives à la prise d'effet de la Convention), l'article 36 régit la prise d'effet de la partie VI de la Convention.

346. L'alinéa (a) prévoit que la partie VI s'applique, concernant les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante, à compter de la dernière des dates à laquelle la Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes.

347. L'alinéa (b) prévoit que la partie VI prend effet, concernant les cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante avant la dernière des dates à laquelle la Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes, à la date à laquelle les deux Juridictions

contractantes ont notifié au Dépositaire qu'elles sont parvenues à un accord amiable concernant l'application de la partie VI conformément à l'article 19(10), ainsi que les informations concernant la date à laquelle ou les dates auxquelles ces cas seront réputés avoir été soumis à l'autorité compétente de la Juridiction contractante conformément aux termes de l'accord amiable obtenu. À cet effet, la date à laquelle les deux Juridictions contractantes ont notifié au Dépositaire le fait qu'elles sont parvenues à un accord amiable concernant l'application de la partie VI conformément à l'article 19(10), est la date à laquelle le Dépositaire a reçu la notification de la seconde Juridiction contractante. Concernant la date à laquelle les cas sont considérés avoir été soumis, les autorités compétentes des Juridictions contractantes peuvent convenir d'une date applicable à l'ensemble des cas ou d'une date spécifique pour chaque cas individuel. Cependant, la communication au Dépositaire des dates concernant des cas individuels peut nécessiter un processus d'anonymisation afin d'éviter d'enfreindre les règles relatives à la confidentialité des informations des contribuables. Une Juridiction contractante peut également communiquer les dates spécifiques directement aux contribuables, en notifiant simplement au Dépositaire le fait qu'un accord relatif aux dates applicables à des cas individuels a été conclu, sans fournir de détails quant à ces cas individuels. L'alinéa (b) vise à permettre aux autorités compétentes de reporter l'admissibilité des cas existants jusqu'à ce qu'elles se soient entendues sur les modalités d'application de la partie VI et d'étaler les dates auxquelles ces cas peuvent être soumis à l'arbitrage, de façon à ce que tous les cas existants ne deviennent pas admissibles à l'arbitrage à la même date.

Paragraphe 2

348. Le paragraphe 2 prévoit qu'une Partie ne peut se réserver le droit de n'appliquer la partie VI à l'égard d'un cas soumis à l'autorité compétente d'une Juridiction contractante avant la dernière des dates à laquelle de la Convention entre en vigueur pour chacune des Juridictions contractantes que dans la mesure où les autorités compétentes des deux Juridictions contractantes conviennent de l'appliquer à ce cas. Lorsqu'une Partie émet cette réserve, ses cas de procédure amiable existants ne seraient pas couverts à moins que les autorités compétentes conviennent qu'un cas spécifique peut être soumis à l'arbitrage. Cette disposition vise, entre autres, à répondre aux préoccupations selon lesquelles les Juridictions contractantes qui ont des ressources limitées et un inventaire important de cas existants peuvent trouver difficile d'appliquer la Partie VI de manière effective à ces cas, en dépit de la possibilité de reporter l'admissibilité à l'arbitrage en vertu du paragraphe 1(b).

349. Aux fins des Conventions fiscales couvertes conclues par une juridiction ou un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie, ou pour le compte d'une telle juridiction ou d'un tel territoire, et qui sont mentionnées par cette Partie dans la liste visée à l'article 2(1)(a)(ii), les références à l'article 36(1)(a) et (b) ainsi qu'à l'article 36(2) à l'entrée en vigueur de la Convention pour une Juridiction contractante s'entendent comme se référant à la Partie qui est responsable des relations internationales de cette juridiction ou de ce territoire.

Paragraphes 3 à 5

350. Les paragraphes 3 à 5 concernent l'entrée en vigueur de la partie VI lorsqu'une Partie ne commence à appliquer la partie VI à une Convention fiscale couverte qu'après être devenue Partie à la Convention. Cela peut se produire lors de l'ajout d'une nouvelle Convention fiscale couverte suite à une extension, par l'une ou l'autre des Juridictions contractantes, de la liste des conventions notifiées conformément à l'article 2(1)(a)(ii). Cela peut également se produire suite au retrait d'une réserve émise en vertu de l'article 26(4) visant à ne pas appliquer la partie VI en ce qui concerne une Convention fiscale couverte spécifique, ou suite au remplacement d'une telle réserve par une réserve de portée plus limitée (par exemple, en remplaçant une réserve applicable à l'ensemble des Conventions fiscales couvertes par une réserve applicable à une Convention fiscale couverte en particulier). De plus, cela peut se produire lorsqu'une Partie ayant précédemment formulé une

objection à une réserve émise au titre de l'article 28(2) retire cette objection. Enfin, cela peut se produire lorsqu'une Partie modifie sa politique en matière d'arbitrage et fait le choix d'appliquer la partie VI à ses Conventions fiscales couvertes pour la première fois après être devenue une Partie. Dans tous ces cas, la date d'entrée en vigueur est fixée en fonction de la date de communication de la notification, du retrait ou remplacement de la réserve ou du retrait de l'objection par le Dépositaire, plutôt qu'en fonction de la date d'entrée en vigueur de la Convention.

Article 37 - Retrait

Paragraphe 1

351. Le paragraphe 1 dispose que toute Partie peut, à tout moment, se retirer de la Convention en formulant une notification à cet effet au Dépositaire.

Paragraphe 2

352. Le paragraphe 2 dispose que le retrait prend effet à la date de réception de la notification par le Dépositaire.

353. Le paragraphe 2 précise également que dans les cas où la Convention est entrée en vigueur à l'égard de toutes les Juridictions contractantes ayant conclu une Convention fiscale couverte avant la date à laquelle le retrait d'une Partie prend effet, cette Convention fiscale couverte demeure telle qu'elle a été modifiée par la Convention. Par conséquent, les effets du retrait sont uniquement prospectifs. Aussi, lorsque la Convention a déjà modifié une Convention fiscale couverte (que ces modifications aient ou non pris effet en application de l'article 35), une décision unilatérale de retrait de la Convention n'invaliderait pas les modifications déjà apportées à cette Convention fiscale couverte. Au contraire, toute modification supplémentaire de la Convention fiscale couverte après le retrait de la Convention serait laissée à la discrétion des Juridictions contractantes. Cette approche reflète celle suivie en ce qui concerne des protocoles amendant des conventions fiscales bilatérales, selon laquelle les modifications convenues sur une base bilatérale ne peuvent pas être invalidées unilatéralement par un retrait du protocole.

354. Le retrait aurait pour effet que la Convention ne modifierait pas des conventions fiscales conclues avec des États et des juridictions qui adhèrent à la Convention après la date de retrait, car ces conventions n'entreraient pas dans la définition des « Conventions fiscales couvertes ».

355. Aux fins des Conventions fiscales couvertes conclues par ou pour le compte d'une juridiction ou d'un territoire dont les relations internationales relèvent de la responsabilité d'une Partie, et mentionnées par cette Partie dans la liste visée à l'article 2(1)(a)(ii), la référence à l'article 37(2) à l'entrée en vigueur de la Convention pour une Juridiction contractante s'entend comme se référant à la Partie responsable des relations internationales de cette juridiction ou de ce territoire.

Article 38 – Relation avec les protocoles

356. L'article 38 dispose que la Convention peut être complétée par un ou plusieurs protocoles, que pour devenir une partie à un protocole, un État ou une Juridiction doit aussi être Partie à la Convention, et qu'une Partie à la Convention n'est pas liée par un protocole si elle n'est pas devenue partie à ce protocole, conformément à ses dispositions.

Article 39 – Dépositaire

Paragraphe 1

357. Le paragraphe 1 prévoit que le Secrétaire général de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques est le Dépositaire de la Convention et des protocoles éventuels y afférents en vertu de l'article 38.

Paragraphe 2

358. Le paragraphe 2 énumère de façon non exhaustive les actes, les notifications ou les communications relatifs à la Convention que le Dépositaire doit notifier à l'ensemble des Parties et des Signataires. Le Dépositaire doit notifier l'acte, la notification ou la communication aux Parties et aux Signataires dans un délai d'un mois calendaire l'acte, la notification ou la communication.

Paragraphe 3

359. Le paragraphe 3 dispose que le Dépositaire tient à jour des listes accessibles au public des Conventions fiscales couvertes, des réserves formulées par les Parties et des notifications effectuées par les Parties.

ANNEXE

RAPPORTS BEPS CONTENANT LES MESURES RELATIVES AUX CONVENTIONS FISCALES INCLUSES DANS LES DISPOSITIONS DE LA CONVENTION

Les rapports BEPS suivants contiennent les mesures BEPS relatives aux conventions fiscales entendues dans le cadre de l'Ensemble final BEPS. Chacune des mesures figurent à la Convention, aux articles 3 à 26.

Les numéros de page indiqués ci-dessous font référence aux versions anglaises des rapports BEPS.

1. Neutraliser les effets des dispositifs hybrides, Rapport final sur l'action 2 - (publié le 5 octobre 2015)

Mesure BEPS relative aux conventions fiscales	Article pertinent de la Convention
Entités ayant une double résidence (page 137)	Article 4
Disposition conventionnelle sur les entités transparentes (page 139)	Article 3
Application des méthodes d'élimination de la double imposition (pages 146 et 147)	Article 5

2. Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas, Rapport final sur l'action 6 - (publié le 5 octobre 2015)

Mesure BEPS relative aux conventions fiscales	Article pertinent de la Convention
Règle simplifiée de limitation des avantages (page 20)	Article 7 (paragraphes 8 à 13)
Règle visant des montages ou transactions qui ont pour objet principal l'octroi d'avantages prévus aux conventions (page 54)	Article 7 (paragraphes 1 et 4)
Transactions relatives au transfert de dividendes (page 70)	Article 8
Transactions qui appliquent de façon abusive l'article 13(4) (page 71)	Article 9
Règle de départage pour la détermination de la résidence d'une personne autre qu'une personne physique ayant une double résidence (page 72)	Article 4
Règle anti-abus visant les établissements stables situés dans des juridictions tierces (page 75)	Article 10
Application des conventions fiscales pour limiter le droit d'une Partie d'imposer ses propres résidents (page 86)	Article 11

Clarification à l'effet que les conventions fiscales ne sont pas destinées à créer de possibilités de non-imposition (page 91)	Préambule et article 6

***3. Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable*, Rapport final sur l'action 7 - (publié le 5 octobre 2015)**

Mesure BEPS relative aux conventions fiscales	Article pertinent de la Convention
Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par des accords de *commissionnaire* et autres stratégies similaires (page 15)	Articles 12 et 15
Mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques (page 28)	Article 13
Fractionnement de contrats (page 42)	Article 14

4. Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Rapport final sur l'action 14 - (publié le 5 octobre 2015)

Mesure BEPS relative aux conventions fiscales	Article pertinent de la Convention
Éléments de la norme minimale visant à assurer le règlement des différends en temps opportun, de façon efficiente et efficace (page 13) et bonnes pratiques (page 28)	Articles 16 et 17
Engagement à la mise en place d'un arbitrage obligatoire et contraignant dans le cadre de la procédure amiable (page 41)	Articles 18 à 26